中國稅制史

吳兆莘著

中國關稅問題

李權時著

民國叢書

第五編

·35·

經濟類

中國稅制史

吳兆莘著

下册

中國稅制史

下册

第八章　清代之稅制

清世祖自滿洲入據中國（西歷一六四四年）代明而奄有天下，鑒於元室之橫徵暴斂，趨於滅亡，乃一反所爲，力取懷柔政策，標榜輕徭薄賦，以收人心；其他政治方面，亦恩威並施，收攬民心之所爲無不至；基業既定，凡十帝，二百六十七年。

順治三年（西歷一六四六年），世祖下諭，謂國計民生，首重財賦，明季私徵濫派，民不聊生，朕救民水火，蠲者蠲，革者革，庶幾輕徭薄賦，與民休息；乃將明末對於田賦所增徵之遼餉、練餉、剿餉等附加稅，其他對於鹽課、關稅、雜稅之一切附加稅，均廢止之。又欲避免將來不正當之增稅並官吏之中飽，以期賦役之公平，乃編纂賦役全書，除墾田、荒田等地積外，賦則、賦額、實徵額、及應送於布政司

之定額、應留存於州縣之定額、雜稅收入等，均記載之，規定十年修輯一度。此種賦役全書，由中央編纂，頒布於各省；各省印刷其管轄內之州縣部分，送二部於州縣，一部存於戶房，以供官吏之查考，一部存於學宮，任一般士民檢閱。此乃其標榜仁政，收攬人心之方策，要亦不可不謂爲一種開明之手段也。

聖祖康熙二十二年（西歷一六八三年），免天下漕糧；四十九年（西歷一七一〇年），免天下地賦丁賦。五十一年，諭謂：今海宇承平已久，戶口日繁，若按見在人丁加徵錢糧，實有不可；人丁雖增，地畝並未加廣，應令直省督撫，將見今錢糧册內有名丁數，勿增勿減，永爲定額；自後所生人丁，不必徵收錢糧，編審時止將增出實數，察明另造册題報，自此丁賦以康熙五十年之丁數爲常額，其後人口增加，永不加賦；後世稱爲「不加賦祖諭」。其旨不獨丁賦，亦可適用於地賦並他稅，此爲清代稅制上之一特色。

世宗雍正二年（西歷一七二四年），圖徵稅之簡便，將丁賦合併於地賦，稱爲地丁。蓋不過模倣明代之一條鞭法而已；然其意圖在於以徵稅簡便爲目的，固仍不失爲賦稅行政上之一種良法

也。

高宗乾隆元年（西曆一七三六年）諭謂：天地之財，止有此數，與其多聚於左藏，不如令茅簷蔀屋，自行流通。五年，又諭謂國家賦稅，無論正雜羨餘，凡徵於官府者，均係出於閭閻；究其實，卽以天下之物力，供天下官辦兵民之用，上者不過調劑權衡於其間而已。蓋當時財政，依量入爲出之制，更改專蓄財銀於中央之習慣，極力減輕人民之負擔；乾隆三十五年，四十三年、五十五年，免天下地丁；三十年、四十五年，六十年，全免漕糧。然乾隆末年，稱貯於國庫者有七千萬兩之多焉。

嘉慶道光以後，鴉片戰爭，英法聯軍之役，事變迭起，故財政益陷窮乏，乃苛徵租稅，以資挹注，致各處發生內亂；此等內憂外患，紛至迭來，徒反復互爲因果耳。尤以光緒年間，中日戰爭、及義和團起，釀成庚子聯軍之役，予清室財政以致命傷者也。

由此觀之，清代稅制之變化，實由於對外關係種其因；換言之，對外交涉，着着失敗，海禁開通，西力東漸，而原有之稅制，遂生變化，既以供應國用，復以吸收歐西進步之稅制也。

原夫咸豐以前之稅制，大抵踏襲明制；然於清初創設當稅、牙稅、契稅，均較以前具有稅之形體；

更自康熙年間起，放棄明代之免稅主義，而徵收對外關稅。繼至道光年間，鴉片戰爭之結果，開放五港，故隨新關稅之發達，時勢推移，必然發生變化。然自清初至道光年間，軍需、河工、慶典等，需款甚殷，必須臨時增收，尚無特別創設新稅，祇用捐納、商人報効金、原有稅款附加稅之方法；惟附加稅受『不加稅祖諭』之影響，不甚用，故主要方法則藉捐納與商人報効金。

商人報効金，於乾隆年間始實行，係由淮、浙、長蘆等鹽商、廣東洋商臨時上納者；當時鹽商、洋商，均係特許商，且獲極大之收益者頗不少，故以報効國家之意義，專令於慶典時行之。此種報効金方法，乾隆年間，非常重用，效果頗不少；但其後則不甚用，專行捐納之方法矣。

所謂捐，本爲義捐之意，乃上納捐款者；但此捐納，並非單純之捐款，亦稱爲捐官，乃因納捐而授與官職或有關官職之優遇，換言之，藉金錢而賣買官職官銜也。此種由捐納而得之官職，未必係實職，多係虛銜；但由此而得貢監生之資格者，又可因捐納而得實職，雖無學者亦可依金錢而易得資格或實職。蓋官職乃當時人民之最大希望，最高名譽，故不僅富民爭相捐納，且已在官者，亦可藉捐納以陞遷或復職；是以官吏捐納亦不少，國家欲救財政之窮乏，而屢屢行之，以達其目的者也。

捐官由來甚古，相稱遠始於秦之商鞅；然入清朝，康熙初年始用之，自乾隆末年至嘉慶道光間則尤盛。此時代之臨時增收，不賴租稅，而專依此捐納，此則有可特筆書之者。蓋君主專制，國家財政最入爲出，捐納行之最易，且易奏效也。

咸豐年間，洪秀全等起義，於是淸代稅制上發生一大變化。卽由於創設釐金，並隨之地方稅濫徵稅捐，而使各省稅制極不統一也。蓋淸代稅制，無國稅地方稅之分，國家中央財政，仰給於各省，使用所謂『解款制度』是以中央雖有應其必要，要求各省增收，但對於各省經費不足，則中央殆無予以補助者；故各省必須臨時增收時，不外增徵賦課於人民，中央不僅不能干涉之，毋寧不得不承認之者也。此時各省藉名討伐太平天国，貯畜軍餉之必要，始徵釐金，而徵收種種之新稅。此等新稅，各省各不相同，故稅制亦因省而異；經淸末以至民國，各省稅制不統一之最大原因，實基於此。

又有可注意者，此等新設之稅，不稱爲稅，而稱爲捐。卽釐金在創設之初，亦稱爲釐捐；此外，對於徵自商民者，亦稱月捐、畝捐、糧捐、草捐、花捐、布捐等名稱。捐本義捐，卽捐助之意，故係由人民之自由意志者，對於強制徵收之公課，而用此名，實非適當；蓋義捐與強制，乃不兩立之觀念也。然其所以用

此名者，乃令人民負擔以報効國家之意，究竟不過衒美名而免聚斂之議而已。

是以其名雖稱爲捐，其實則與稅無所異；惟捐本係臨時之公課，故設捐之原因消滅時，應同時廢止，此點與永久不變之稅不相同；然實際則未必如是，設置之原因雖已消滅，而仍不廢止，因襲既久，遂完全與稅同性質者頗不少也。徵之於實例，則釐金乃其最顯著者。釐金本爲討伐太平天国時籌餉之一種臨時公課，雖規定在時局平定後廢止之，然其實則時局平定後亦不廢止，而永以爲稅矣。

此種捐，雖與上述之捐納名稱相同，然其實則完全相異；蓋捐納乃一種條件附贈與之私法收入，而捐則爲強制徵收之公法收入也。

咸豐年間，不僅新設如上述之釐金及其他地方稅捐，而附加稅方面，亦實行地賦之按糧津貼、漕糧之漕折、及鹽稅之增稅、預借地丁等；咸豐以後，不加賦祖諭不能遵奉，而對田賦、鹽稅、關稅、實行附加增稅；田賦附加稅爲地方收入，鹽稅、關稅上之增稅，則爲中央收入也。

光緒年間，與英締芝罘條約，對於外國鴉片（名爲洋藥，）免其輸入稅並內地釐金，而於海

關徵收鴉片釐金；欲令保持內外產鴉片價之均衡，乃課內地鴉片（稱爲土藥）以土藥稅。二十七年（西歷一九〇一年）庚子聯軍之役，賠償四百五十兆兩，將賠款由各省分配負擔，其結果由戶部與各省協議，實施房捐。三十三年（西歷一九〇七年）禁煙之議盛行，豫慮他日鴉片禁止，洋藥土藥稅收入銳減，乃制定印花稅則十五條，擬行印花稅，以補充財源。然此稅僅係試辦，清代中終未見其實施，但倣傚歐西稅制，此乃其最初者，則有其特異性耳。

中日戰役以後，練兵興學之議盛行，各省欲得此種費用，乃自由課稅；故各省稅制因洪楊起義而不統一，至此則更增其不統一之程度。繼因庚子賠款之由各省分配負擔，更增其弊，是以清末各省雜稅雜捐，其數極多也。

清代隨時勢之急速進展，租稅必然表現其變化，如海關稅、釐金、鴉片稅收入豐富之新稅雖出現，然道光以後，內憂外患，紛至沓來，財政常窮乏，故租稅以外，仰給於外債，以爲一時救濟之方策，而借外債之舉，斯時乃開其端。尤以中日戰役以後，財政紊亂益甚，一再借外債，於是海關稅、鹽稅，均爲擔保外債者固勿待論；而釐金、常關稅等收入，亦陷於投入償還外債款項中之悲境；故政府倣傚歐

西諸國之稅制，企圖施行所得稅、印花稅、營業稅、註册費等，然終不果也。

茲將清代之租稅，依照古時之分類法並現代財政學之體系示之如次：

（一）依照古時之分類法

- 賦捐
  - 正賦……地賦
  - 役……丁賦
  - 雜賦
    - 課……鹽課　茶課　漁課　鑛課　蘆課
    - 租……學租
    - 稅……當稅　牙稅　契稅
    - 貢……貢物
  - 捐
    - 捐納
    - 捐……釐捐等

（註）課與稅，性質上相同，但稅之名稱則係新用。

（二）依照財政學之體系

- 稅系
  - 人稅
    - 丁賦
    - 差徭
  - 收益稅
    - 田賦
    - 營業稅
      - 當稅
      - 牙稅
    - 鑛稅
  - 交通稅
    - 註册費
      - 契稅
  - 消費稅
    - 鹽稅
    - 茶稅
    - 酒稅
    - 漁稅
    - 土藥稅

- 釐金稅
- 關稅
  - 海關稅
  - 常關稅

以上各稅中，爲其中樞者，係田賦；其次係海關稅，釐金稅、鹽稅、常關稅；其他則甚微也。在清初尚未有海關稅、釐金稅時，田賦、鹽稅、常關稅，爲租稅之大宗，足徵有清一代先後稅制有變化；然結局，田賦、關稅、鹽稅以外，可謂無另行發達之稅，此現象固非祇清代之特徵也。

第一節　田賦

一　田制

清代田制極複雜，可分之如次：

一　民田

民賦田　所謂民田，卽普通納賦之田。

更名田　沒收明代各藩所占田，歸民墾種者。

歸併衛所地　沒收明朝衛所地者。

退圈地　賜於旗兵，其後旗兵已退去之地。

土司地　苗族長官之所有地。

番地　番人之地。

苗地　苗人之地。

農桑地

葦地

竈地　產鹽之地。

籽粒地　種苗之地。

山地

塘

草山

湖地

二　官田（不徵賦而令納租）

籍田　各省之公田。

學田　專供修學及贍給貧士之用。

祭田

牧地

三　莊田（旗田）

皇室莊田

宗室莊田

八旗莊田

駐防莊田

四　屯田（軍田）

直省屯田
新疆屯田
西路屯田
北路屯田
其次，就隱田罪例、開墾荒地、丈量田地各端一述之，如次：
隱田罪例
康熙十五年（西歷一六七六年），規定凡告他人隱地十頃以上者，即以其地與之，妄告者罪。凡從前隱匿之地，限文到八個月，自首者免其罪。
康熙四十八年（西歷一七〇九年）規定湖南欺隱田地，限一年自首免罪。逾限不自首者，即將田入官，追徵積逋，仍治欺隱之罪。倘扶同不舉，並同罪。
乾隆六年（西歷一七四一年）規定凡文武官及紳士，以新墾之地及熟地隱匿一畝以上至一頃者，分別議處。軍民隱地一畝以上至一頃者，分別責懲，以隱地入官，所隱錢糧，按年追

徵。

開墾荒地

戶部則例（卷八之一頁二頁）規定直省可墾荒地，無論土著流寓，俱准報墾一地，互報儘先報者，凡報墾必開具界址土名，聽官查勘，官勘後，將有無業戶示限五個月，認種限以外地付墾戶，取結給照，限年陞科，貧者酌借牛種，陞科後帶還。開墾後，水田六年間、旱田十年間，免除納稅。對於私墾者，有一定之罰則，殆不能實行；私墾者若報告自行開墾，宥其罪，常自當年起賦課。而此等私墾者呈請開墾，可以招佃人佃種，故有資產有權勢者，成為廣大無主荒地之所有者。因之，發生弊害甚多。又此等開墾地，規定州縣地方官每年末將新墾許可之委細，報告於布政使，經由督撫上奏；定新賦時，地方官自行檢查成熟畝數，經由布政使督撫上奏。然地方官報告新墾地少，新增收入，常中飽之，弊害甚多；故以後參酌每年新墾地之多寡，以資定督撫以下各地方官之功績。然地方官反將熟地僞為新墾，或虛報未墾地為開墾地，其弊害仍多也。

丈量田地

順治十一年（西曆一六五四年），定丈量規制，以二百四十步爲一畝，卽縱十六步橫十五步。然不能丈量全國田地，統以二百四十步之畝制統一之，不過祇新墾地採用之而已。其後，直隸、奉天遵之；其他各省則依舊制，大小不一定。山東、河南、山西、江西、福建、浙江、湖北、陝西等省，以三尺三寸、四尺五寸、七尺五寸等爲一弓，以二百六十弓、七百二十弓等爲一畝；長蘆鹽場以三尺八寸爲一弓，以三百六十弓、六百弓、六百九十弓等爲一畝。又如大名府，則以一千二百步爲一畝。各省各地，均相異也。

依戶部則例，丈量按部頒弓尺，廣一步縱二百四十步爲一畝，以百畝爲一頃。

清初順治年間，務於農隙時丈田定疆界，除占爭，均畝賦；（一）有地無糧者，（二）有糧無地者，（三）畝步不符賦則或浮者，必行丈量而正之。又瀕江瀕海之區，五年一丈，視其或漲或坍，分別升免。戶部則例規定江海沿岸沙坦蘆洲等，因水波而生變動，都度州縣官親行臨檢後，通詳上司；督撫應每五年派道員於涸水時期帶同州縣官實行丈量；其他之地則無定期，應其必要而丈量爲原則。規定丈量之結果，詳細登錄於魚鱗册；但清朝二百六十七年，未曾舉行全國丈

量，其魚鱗册仍用明代者，有時不過局部加以補正而已。其所以不行丈量之主要原因：(一)人民恐因丈量而暴露欺隱等弊(二)認爲丈量乃增稅之前提，由此二理由，極忌田地之檢查測量，若地方官行之，則惹起暴動，政府遂不得不命其中止；至於經費之浩繁，亦爲不易舉辦之另一原因也。

二　賦率

淸初，編纂賦役全書，規定賦率；依據其標準，則依田地之種類、土壤之肥瘠，而分爲上中下三級，每級更分爲上中下三等，故全部有九等之區別。然同一等級，各省各地亦各有差等，故其賦率，不限於九等；例如蘇州府之崑山有五十九則，元和縣有五十三則，長洲有五十二則；松江府不過四五則，然各則更分之，華亭縣有五十六則，實過於詳細，太爲蕪雜耳。

且甲地之上則地與乙地之上則地，既不相同，卽在同一條件之田地賦率，殆亦相異；故制定賦率，有等於無，不能考量賦之公平，自不待論。玆依皇朝文獻通考（卷一田賦考二——一二頁，）示之於次：

省	田地類別	科則
直隸	民賦田	每畝科銀八釐一毫至一錢三分零不等、米一升至一斗不等、豆九合八抄至四升不等。
	更名田	每畝科銀五釐三毫至一錢一分七釐三毫不等。
	蠶桑地	每畝科銀一釐六毫八絲零。
	蒿草籽粒地	每畝科銀五分至七錢二分五釐一毫零不等。
	葦課地	每畝科銀一分至六分不等。
	歸併衞地	每畝科銀七毫二絲至七分九釐三毫零不等、米八合九勺七抄至九升七合二抄不等、豆四合三勺八抄至三升六合不等、草一分(每十分爲一束)九釐二毫至四分一釐七毫零不等。
	河淤地	每畝科銀二分九釐至二錢五分六釐五毫零不等。
	學田	每畝科銀一分至二錢六分七釐八毫零不等、小麥粟米各六升。
奉天	民賦田	每畝科銀一分至三分不等、米二升八勺至七升五合不等。
	退圈地	每畝科銀一分至三分不等、豆四升三合至一斗不等。
江	民賦田	每畝科銀九釐至一錢四分一釐一毫零不等、米豆一升四合七勺至一斗九升二合六勺零、麥二抄至三勺零不等。
(江蘇)	地	每畝科銀九釐至三錢三分三毫零、米豆七合三勺至四斗一升六合七勺零、麥一抄至八釐零不等。
	山蕩漊灘	每畝科銀九釐至一錢四分五毫零不等、米豆三合四勺至一斗六升五合二勺零、麥一勺至三勺零不等。
	城基倉基屋基	每間科銀五分七釐至一錢二釐四毫零不等、米豆五升五勺至一斗二升六合三勺零、麥一勺至二勺零不等。

省	田地類別	科則
南	歸併衛所地	每畝科銀九釐至一錢四分一釐一毫零、米豆一升四合七勺至一斗九升二合六勺零、麥二抄至三勺零不等。
安徽	民賦田	每畝科銀一分五釐至一錢六釐零不等、米二合一勺至七升一合零不等、麥五勺至八勺零不等、豆八勺至九合一勺零不等。
	地	每畝科銀八釐九毫至六錢三分零不等、米七合九勺至五升九合零不等、麥八勺至二合二勺零不等。
	塘	每畝科銀一錢九釐至四分四釐零不等、米四合七勺至七合八勺零不等、麥一勺至二勺零不等。
	亭山	每里科銀八分三釐、桑絲每兩折銀三分二釐。
	歸併衛所屯田	每畝科銀一分至六釐不等。
	衛所管轄屯田	每畝科銀一分七釐九毫至二兩七錢二分二釐九毫零不等、糧三合至二斗五升四合一勺零不等。
山西	民賦田	每畝科銀一釐七絲至一錢零不等、糧一合五勺至二斗七升不等。
	屯地	每畝科銀二釐三毫至一分四釐零不等、糧一升八勺至一斗九合零不等。
	更名地	每畝科銀五釐至一錢四分不等、糧七勺至二斗不等。
	衛所屯地	每畝科銀一分四釐。
山	民賦田	每畝科銀三釐二毫至一錢九釐一毫零不等、麥一勺至四合三勺零不等、米二勺至三升六勺零不等。
	歸併衛所地	每畝科銀一分至六分五釐零不等。
	更名田	每畝科銀一分至三錢七毫零不等、麥三合二勺零、米一升八合零。

省別	田地	科則
東	學田	每畝科銀九釐至三錢不等。
	竈地	每畝科銀二分六釐五毫至四分四釐一毫不等、麥一勺至四合一勺零不等、米一升八合至二升八合四勺零不等。
	衛所軍屯糧田	每畝科銀一分至五分三釐八毫零不等、條銀一分二釐至二分四釐不等。
	衛所更名籽粒等地	每畝科銀六釐至一錢二分不等。
河南	民賦田	每畝科銀一釐四毫至二錢二分七釐零不等、米七勺至二升二合零不等。
	更名地	每畝科銀一分一釐至一錢二分九釐零不等。
	歸併衛所地	每畝科銀一釐六毫至一錢八釐零不等。
陝西（西安）	民賦田	每畝科銀二兩三錢八分一絲七忽、糧五升八合五勺至五升二合五勺不等。
	屯地	每畝科銀二釐至九分八釐不等、糧一升五合至三斗不等。
	更名地	每畝科銀六釐九毫至七分[illegible]釐一毫零不等、糧四升三合五勺至一斗四升八合零不等。
甘	民賦田	每畝科銀二毫至[illegible]錢五分四毫零不等、糧三勺至八升一合一勺零不等、草三分至四分六釐零不等。
	歸併衛所屯地	每畝科銀一釐二毫至六釐不等、糧五升至六升不等。
	更名地	每畝科銀四釐八毫至一分七釐一毫零不等、糧二合二勺至一升四合二勺零不等、草一分至九分二釐不等。
	土司地	每畝科銀七分五釐零、糧二升四合二勺五抄零。

省別	地別	科則
肅	衛所管轄屯地	每畝科糧四升一合八勺七抄零、草五分八毫等。
	番地	每畝科糧四合至三升不等、草二分一釐五毫至三分不等、每戶輸銀三錢、糧一斗至二斗五升不等。
	監牧地	每畝六釐。
浙江	民賦田	每畝科銀一分五釐三絲至二錢五分五釐不等、米三撮至一斗九升零不等。
	地	每畝科銀二釐四毫至二錢一分三釐二毫不等、米八抄至一斗九升三合五勺零。
	山	每畝科銀五絲至一錢九分六釐三毫不等、米六抄至五升三合七勺不等。
	蕩	每畝科銀四毫至七分三釐不等、米五勺至七升五合不等。
	塘	每畝科銀二毫至一錢二分四釐五毫不等、米七撮至一升六合八勺不等。
	湖地	每畝科銀三分七毫、米九勺五抄、桑每株科銀一釐九毫至五釐六毫不等、米一抄、茶每株科銀一釐五毫、米七勺。
	竈地	每畝科銀一分六釐一毫至一錢四分一釐四毫不等、米三合七勺至三升七合不等。
	歸併衛所地	每畝科銀五釐五毫二絲至一錢四分九釐零不等、米一斗五升七合五勺至二斗四升零不等。
江	民賦田	每畝科銀一釐三毫三絲六忽至一錢一分七釐一絲三忽零不等、米一合四勺至一斗七合二勺五抄零不等。
	地	每畝科銀五絲四忽至二錢一分一釐一毫二絲八忽零不等、米五勺二抄至五升一合二勺八抄零不等。
	山地	每畝科銀五忽至六分二釐七毫二絲零不等、米一勺七抄至一升四合七勺八抄零不等。

省	類別	科則
西	塘	每畝科銀五絲四忽至二錢七分六毫七絲七忽零、米一合一勺三抄至六升八合三勺七抄零不等。
	歸併衛所屯田	每畝科糧三升九合五勺九抄至二斗七升三合零不等、每石折銀五錢、每石又攤徵餘衛等銀二釐九毫七絲五忽至四分八釐三毫八絲四忽零不等。
	歸併衛所屯地	每畝科糧七升九合七勺三抄至二斗二升八合三抄零不等、每石折銀二錢。
	歸併衛所餘地	每畝徵餘糧銀四分一釐六毫六絲零。
	自閩省改歸屯田	每畝科銀九分四絲七忽至一錢一分四釐二毫四絲五忽零不等。
湖廣(湖北)	民賦田	每畝科糧六抄至二斗九升一合四勺八抄零不等、每石徵銀二錢五分四釐五毫至二兩九錢七分四釐一毫零不等。
	更名田地	每畝科糧四合九勺九抄至六升三合一勺不等、每石徵銀四錢六分六釐。
	歸併衛所屯地	每畝科糧一升五合至九升九合六勺零不等。
	衛所管轄屯地	每畝科糧一升二合至一斗八升不等、每石徵銀三錢至一兩三錢一分六釐六毫零不等。
湖南	民賦田	每畝科糧二勺九抄四撮至一斗四升六合九勺零不等、每石徵銀二錢三釐三毫八絲至一兩八錢四分四毫不等。
	更名田地	每畝科糧五合至一斗二升不等、每石徵銀三錢七分三釐五毫至九錢二分四釐四毫不等。
	歸併衛所屯地	每畝科銀一釐九毫至一錢四釐三毫不等、糧三合八勺至二斗不等、每石徵銀一錢七分七釐四毫至一兩二錢五分三釐一毫零不等。
	岳州衛管轄屯地	每畝科糧一升至一斗二升五合不等、每石徵銀五錢六分。
	苗疆地	每畝科銀一釐五毫至三分六釐七毫九絲零不等。

四川	民賦田	每畝科銀一釐五毫九絲至八分四釐九毫一絲零不等、糧每斗折銀四分估糧每石折徵銀七分一釐二絲至七錢一分二釐零不等。
	歸併衞所屯地	每畝科銀一分二釐五毫至三錢不等、糧二斗七升二合七勺零、每糧一石徵米五斗並八斗不等。
	土司地	每畝科銀三釐四毫至二分三釐一毫零不等。
	衞所管轄屯地	每畝科銀一分二釐五毫至二分不等、米豆一升九合二勺九抄至八斗不等。
福建	民賦田	每畝科銀一分六釐九毫至一錢六分二釐五毫零不等、米一勺九抄至二升四合七勺零不等。
	官折田園地	每畝科銀八釐七毫至四錢一分七釐五毫零不等。
	學田	每畝科銀六分四釐三毫至六錢九分九釐五毫零不等。
廣東	民賦田	每畝科銀八釐一毫至二錢二分三釐二毫零不等、米六合五勺至二升二合九勺零不等。
	歸併衞所屯地	科銀照民地科則米每畝八升八合八勺。
	泥溝	每條科銀四錢五分三毫零。
	車地	每方科銀三錢九分四釐零。
廣	民賦田	每畝科銀二分四毫至二錢一分二釐三毫零不等、米三升七合至五升三合五勺不等。
	官田	每畝科米六升四合二勺至二斗七合七勺不等。
	猺田	每畝科米三升至五升三合五勺。

省	田地	科則
西	獞田	每畝科銀九釐至二分二釐三毫不等、米三升七合四勺至五斗三合五勺不等。
	狼田	每畝科銀九釐、米四升二合八勺。
	學田	每畝科銀九釐、米二斗四升八合四勺。
雲南	民賦田	每畝科銀五釐五毫至四分六釐五毫零不等、糧一升九合四勺至一斗五升零不等。
	歸併衛所屯地	每畝科糧五升九合二勺至八升一合八勺零不等。
	馬場地	每畝科銀三分。
	夷地	每畝科糧一升。
貴	民苗地	每畝科銀一分至六錢五分不等、米五合一抄至四斗五升不等、豆一斗。
	土司田	每畝科銀八釐至一錢不等、米七合二勺二抄至一斗五升不等。
	官田	每畝科米二斗五升至五斗不等。
	歸併衛所屯田	每畝科銀一分四釐一毫至二錢三分四釐不等、米五升三合五勺至三斗七升三合三勺零不等、豆三升、蕎二斗三升三合三勺至三斗一升一合四勺零不等。
	學祭田	每畝科銀一錢至四錢不等、米二斗至四斗不等、穀二斗至一石一斗七合八勺零不等。
	租地	每畝科銀三分至一錢不等。
	山土	每畝科銀一分三釐六毫至五分不等、米五升、蕎一斗。

州		
	學祭田	每畝科銀一錢、豆一斗。
	官莊賑卹田	每畝科米一斗四升九合至五斗不等、穀四升一合三勺至一石二斗五升一合二勺零不等。

賦率既如是依各省各種田地而參差不同，且其畝分亦有大小廣狹之差，故不能以茲所表示之糧銀數，而各相比較也。

三　徵收

徵收方法，依時代而有變化，其間常多注意於免除奸吏之苛徵，防止人民之脫稅者。茲述之於次.

（1）　易知由單法截票法

此法行於清初。易知由單，乃官吏於徵收錢糧一個月以前，將上中下田地之正賦、雜賦、本色、折色、各項錢糧，即應收若干之數，列單刊印，發給納糧者，使容易知其數目；又於徵稅時，用截票法。此票記載實際應徵收之錢糧數，分之爲十限，完納一限，即截去該部分，捺印而更分爲二，一留於官，一給於民以爲證。

（2） 三聯單法

此法始於康熙二十八年（西曆一六八九年）單分票根、納戶執照、比限查截三聯，各各記載應徵收之錢糧實數；票根給與差役，納戶執照給與人民，比限查截存於官。人民依此納稅。若此單不記載徵收額或此單不給與人民者，准由民告發官吏論罪；其結果，官吏畏法，民免重徵。依此法時，個人可免重徵，然不能免輭擡（各里共同應納之額外稅）及硬馱（各里各甲順次應納之額外稅）也。

（3） 滾單法

此法爲康熙三十九年（西歷一七〇〇年）所設。每里中以五戶至十戶爲一單位，止用一單，書納戶之姓名，於其下記載所有田畝數、銀米數、上忙應納數、下忙應納數，又將其應納額分爲十限，記載其每限應完納之數；給與首名，依次滾催，令自封投櫃，不許里長、銀匠、櫃役等徵收。於是一限二限，依次滾催；若有沉單（留單滯納）者處罪。依此方法，則不能徵收單上所記載以外者，又不能滯納也。

(4) 順莊編里法

此法始於雍正年間。乃專因另外有田地者嚴格徵稅而設。如一人有數甲數都之田分立數戶者，併爲一戶；或原爲一戶而實係數人所有者，則分立的戶花名；又未賣田畝，而移住於他處者，於收糧之時，報告改正；人居本縣田在他縣者依本籍之名，另立限單催輸。由是田皆有定戶，從其定戶而徵稅，故不能寄託自己田畝於他處而脫稅也。

其次，關於徵收之不正當行爲甚多，舉其重要者數端於左：

(1)多徵　大多於折收即稅銀稅糧折算爲錢或銀而收受時，不依時價，任意另設換算率而徵收；或濫設種種名目而收陋規；或不給印票，二重徵收等。

(2)豫徵　地方官每以經費不足爲理由，提前徵收翌年度之租稅。

(3)濫委協徵　徵收田賦，本係州縣印官之職責，不令所屬官吏濫行參與徵稅；然仍多委任此等所屬官吏

(4)以完作缺　即捏造完納爲民缺之意。人民雖已完納租稅，虛報未納，以肥私。

(5)墊完民缺　即代完民缺之意。官代完納時，稱爲官墊民缺；書差代完納時，稱爲差墊民缺。而官墊民缺時，則歲計上有移易他項以充當之之必要；故欲避免之，必須免除民缺，然其實惠不至人民，反入於地方官吏之私囊，故終以法禁止之。差墊民缺，大多由於胥役之橫暴，彼等對於有完納能力之納戶，亦代完租稅，以後常強迫要求加倍償還。

(6)包攬　地方上紳衿、里正、大戶、生員、監生等有勢力者，常包攬代納其地方各戶之租稅。此本因納戶免除徵稅吏之誅求，委託彼等代納者也。然受託者獲得口錢及其他利益，有時遲延交納，或完全不交納，而獲有不法利得者。故政府屢出禁令，但地方官畏憚彼等之威勢，或與彼等相結託，共分其利，故此等弊害不能絕。

又有人民之脫稅方法，其最主要者，則爲隱寄。隱寄又有欺隱、減瞞、詭寄、飛灑之別。政府取締之方法，亦各不同。欺隱乃以避免田賦之目的，不登錄於冊籍者。發見時，有沒收其田，追徵稅糧之一定罰則。減瞞乃故意變更田地之區劃面積，以冀稅率減低而減稅者。其罰則與欺隱相同，但不沒收土地，而訂正面積區劃，追徵其脫稅額。詭寄乃以自己土地之稅糧，詭加於他人土地稅糧中；其罰則，詭

寄者與受寄者相等，追徵脫稅額。飛灑乃以自己土地之稅糧，分爲微數，加入他人土地稅糧中；此時沒收其田，徵收其脫稅額。此外，地方之有勢力者、官吏、兵役等，恃勢抗拒而不納稅者；戶部則例亦規定其罰則。

又對於滯納者之處分，不另設罰則，惟祇令於次年徵收期追納；故滯納者頗多也。

徵收期一年分爲二期，前期稱爲上忙，後期稱爲下忙。各省時期，各有不同：（一）奉天、直隸、山東、山西、河南、安徽、江西、浙江、湖南、甘肅、廣西各省，每年由二月初至五月末爲上忙，由八月初至十二月末爲下忙。但暇月之六、七、正月三個月中，人民之願納稅者，予以便利。（二）江蘇、陝西、四川，自二月初至七月末爲上忙，自八月初至十二月末爲下忙。（三）廣東自七月初至八月末爲上忙，自十二月初至翌年一月末爲下忙。（四）雲南、貴州自九月初至十二月末爲上忙，自翌年正月初至三月末爲下忙。

四　田賦內容

田賦之種類，有地丁、漕糧、租課、糧折、耗羨五種，茲分別述之：

（一）地丁

本來地係地賦、丁係丁賦之意，清初有此區別；世宗雍正二年（西曆一七二四年）規定將丁賦合併於地賦而徵收，故自此時起，稱為地丁。地賦之率，已如所述，各省不同，且以糧米及銀錢徵收。由於丁賦合併於地賦，以地賦銀一兩丁賦銀二錢（卽十分之二）之比例而徵收。各省固稍有不同，但大概則依此標準。而其徵收額：

順治十八年（西曆一六六一年）（皇朝文獻通考卷一田賦考二五頁）	銀二一、五七六、〇〇六兩	糧六、四七九、四六五石
康熙二十四年（西曆一六八五年）（皇朝文獻通考卷二田賦考十三頁）	銀二四、四四九、七二四兩	糧四、三三一、一三一石
雍正二年（西曆一七二四年）（皇朝文獻通考卷三田賦考八頁）	銀二六、三六二、五四一兩	糧四、七三一、四〇〇石
乾隆十八年（西曆一七五三年）（皇朝文獻通考卷四田賦考三二頁）	銀二九、六一一、二〇一兩	糧八、四〇六、四二二石
嘉慶會典所載	銀三二、八四五、〇〇〇兩	
戶部則例所載	銀三〇、七六二、〇〇〇兩	

其中嘉慶會典並戶部則例，乃表示徵收豫定額，實際則較此為少。嘉慶以後，其滯納額頗不少；

嘉慶二十七年之滯納狀態如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二二〇頁二二一頁）

全納者	奉天、山西、廣西、四川、貴州五省
滯納一千兩以下	雲南一省
滯納一百萬兩左右	福建、直隸、廣東、浙江、江西、甘肅、河南、陝西、湖北、湖南十省
滯納二百萬兩左右	江淮、江蘇、二省
滯納四百萬兩	安徽、山東二省

其後滯納亦不能免。依據光緒二十九年（西歷一九〇三年）之戶部報告，各省之豫定額與實徵額如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二二一頁二二二頁）

省名	豫定額	實徵額
奉天	三七、二九〇兩	三六、九六〇兩
直隸	二、六九六、二七二	二、二五九、五七四
山東	三、九一八、三五四	三、七一二、〇六〇

河南	三、五九五、四七九	三、四〇一、一五二
山西	三、三八七、一四四	三、〇五三、五七五
陝西	一、八四五、一九七	一、七九二、九六五
甘肅	三二六、五四七	二四〇、七五八
安徽	一、七四一、二四八	一、二七一、九七三
江蘇	二、五七〇、四〇〇	二、〇〇一、九九八
江西	一、九四九、七五五	一、九四九、四七八
福建	一、三八一、一〇九	一、一八五、六五八
湖北	一、二六九、〇八三	一、〇二四、一一九
湖南	一、二六七、五五九	一、二〇三、一七八
廣東	一、五四四、一七九	一、二五二、八五五
廣西	四七四、八〇四	四二五、七一七
四川	七六九、二三七	七六九、二〇一
雲南	三二三、七〇四	二五八、七四二

貴州	一四七、二九〇	一一八、五二九
吉林	九〇、一一二	九〇、一一二
熱河	三八、三三五	三八、三三五
計	三一、七四五、九四三	二八、〇八六、七七一

上表乃根據各省之奏報而綜合於戶部者，多係光緒二十七、八年之數。又依據上海英國領事館之調查，光緒十八年十九年二十年三年平均之豫定額並實徵額，爲三千七十六萬二千十二兩及二千五百八萬八千兩。足見光緒年間之地丁，一年有自二千五百萬兩至二千九百萬兩之實徵額。

（二）　漕糧

額賦除地丁外，於山東、河南、江蘇、安徽、浙江、湖南、湖北等省，徵收米豆，轉漕京師，謂之漕糧；以支給中央官吏及駐劄八旗之俸米爲目的，不外於一種地賦。其漕運至北京，儲藏於京師倉廩者，稱爲正兌，以備八旗三營兵食之用；儲藏於通州倉廩者，稱爲改兌，以待王公百官俸廩之用。清初規定全

部納糧，米粟爲正糧，麥豆草等爲雜糧；又規定徵收額，正兌三百三十萬石，改兌七十萬石。兌漕一石，另加米數斗，隨漕起運，以爲京通沿途耗折之用，稱爲正耗，以省之遠近定多寡；正兌每石二斗五升至四斗，改兌一斗七升至四斗。

清初漕運例纂（見欽定戶部則例卷三十三之二頁—三頁）規定漕運各省並其原額如次：

省名	正兌	改兌
山東	二八〇、〇〇〇石	九五、六〇〇石
河南	二七〇、〇〇〇石	一一〇、〇〇〇石
江蘇	一、一一三、〇〇〇石	九三、九五〇石
安徽	三八七、〇〇〇石	二〇〇、四五〇石
江西	四〇〇、〇〇〇石	一七〇、〇〇〇石
浙江	六〇〇、〇〇〇石	三〇、〇〇〇石
湖北	一三二、九四二石七斗一升四合三勺	無

湖南	一一七、〇五七石二斗八升五合六勺	無
計	三、二九九、九九九石九斗九升九合九勺	七〇〇、〇〇〇石

據大清會典（卷十三之一頁—二頁）所載，以乾隆十八年奏銷册計之，各省漕運額如左：

省名	正兌	改兌
山東	一五七、九九四石	六九、四七三石
河南	八一、六二八石	三九、九一一石
江蘇	一、〇七六、三九三石	九二、〇四四石
安徽	三〇七、〇一六石	一一八、八四五石
江西	三五一、五〇三石	一五一、八五〇石
浙江	五五〇、九四七石	二九、三六五石
湖北	七四石	無
湖南	九五、五三一石	無

計	二、七一五、五三六石	五〇一、四八八石

又據欽定戶部則例（卷三十三之一頁—二頁）所載，乾隆四十四年之漕運額如左：

省名	正兌	改兌
山東	一三五、七三〇石八五六〇（斗升合勺）	六六、四五〇石〇四一六（斗升合勺）
河南	六五、四七二石五二四〇	三二、六四八石八二二九
安徽	二八九、五八二石五九〇五	一〇五、五九八石六一九〇
江蘇	一、〇六二、九六七石一五〇一	九七、〇四七石九七一一
江西	三五一、七一八石七二九一	一五一、九四二石〇四九二
浙江	五五一、二九〇石八一一三	二八、五五五石九九〇〇
湖北	一三二、三五五石八三〇三	無
湖南	一三三、七七九石一一五九	無
計	二、七二二、八九七石六〇七二	四八二、二四三石四九三八

當漕運糧米時，以種種名目徵收附帶糧米或其他物品，總稱爲漕項。卽漕運所需之經費也。依據大淸會典卷十三之三頁—四頁所載，其內容如次：

名目	內容
輕齎	正兌每石一斗六升至三斗六升　改兌每石二升
蓆木	各省正兌改兌每二石徵葦席一，以十分之一七隨船解通，爲倉庾苫蓋之用。江西湖北湖南每正兌米二千石，徵楞木一松板九，以十分之五解通爲倉庾鋪墊之用。餘均折銀解通濟庫。浙江及江蘇常鎮安寧池太等府太倉州徵板木如之，皆折徵解部
正耗加耗	正兌每石二斗五升，改兌每石一斗七升，以備通州五牐運耗貯食折耗及運軍回船食米之費。
船耗	正兌每石一斗五升及五升加耗，改兌二斗三升，一斗三升及八升加耗，各有差，以給運軍沿途耗折。
官軍行糧月糧	各省運弁運軍，凡出運之年，各支行糧二石四斗至三石有差；運軍月糧八石九斗至十有二石，有差；或折銀徵給，或銀米各半，各因其地之宜。
貼贈雜費	各省漕糧，隨漕徵收貼贈雜費；江南謂之漕贈，浙江謂之漕截，山東河南謂之潤耗，江西湖廣謂之貼運。

關於漕項，無可據之統計，不能知其確數，殆與漕糧相等或較多耳。漕運需要巨大之費用外，又須修繕船舶，浚鑿運河，經過地方手續等極其煩雜，故有漕糧各省，咸望折爲納銀；適北方旗兵，習慣常食麥麵，米糧之需要減少；故嘉慶年間，除山東、安徽、江蘇、浙江四省外各省漕糧，許以銀錢折納。納

銀之漕糧，稱爲糧折；漕項亦同爲銀納。其後至清末，祇江蘇、浙江二省仍行漕運，糧額爲江蘇六十萬石，浙江四十萬石；其他各省則全部納銀矣。

（三）租課

租課，卽官有地之租；徵自學田者稱學租，徵自蘆地者稱蘆課。蘆課本有雜賦之性質，不過便宜上包含於田賦中而已。

學租　淸初令各省置學田，專供修學及賙給貧士之用，春秋二祭之費用，亦取給於此學租。依據大淸會典（卷十之九頁—十頁）所載，乾隆十八年，各省學田有一萬一千五百八十六頃，學租銀二萬一千四十一兩，糧一萬九千八百一石。

蘆課　江蘇、安徽、江西、湖北、湖南等省，蘆洲多生蘆。對蘆地課賦曰蘆課。據政典類纂所記載，五省蘆地合計八萬五百五頃八十二畝，蘆課二十二萬一千八百五十七兩。

其他各省之以淤地租、灘地租等名目所徵收者，亦包含於此租課中而租課之全部收入額，依據光緒二十九年戶部報告，則爲銀八十九萬四千六百三十三兩，錢三十萬二千五百串。

（四） 糧折

各省地賦，已如賦率一項所述，以糧或銀錢完納；折爲銀納錢納時，稱爲糧折。此糧折行於各省，亦有將其收入額加於地丁中而報告者；故各省田賦收入中，非同用此名目者，且最初用此名目時係清末，其收入額祇光緒年間爲明瞭。光緒十一年爲四百萬六千七百十六兩，十五年爲三百九十四萬二千四百五十六兩，大抵在四百萬兩左右也。

（五） 羨餘（耗羨）

所謂羨餘，卽賦稅之所盈餘；官吏徵收銀糧，於正賦以外所徵收之一切附加稅、手續費、雜費等之總稱，亦稱耗羨。其初，官吏處理一公事，特行賦課於民，其公事雖已終了，但不廢其賦課，以肥私囊。以後有歸於中央，公然賦課者，亦有依中央之命，必要上所賦課者；但其額常多徵收必要以上者。清初課稅方針，因避免增加正賦，故以種種名目，於此羨餘內實行增徵；不正當之官吏，陰藉羨餘以苛徵，有時亦有羨餘達正賦之數倍者。卽人民在此名下，多繼續無意義之貢獻也。此等名目，舉之於次：

火耗 地丁之米糧，許以銀錢折納，故其以銀完納時，銀色良否有差等；不良之銀，徵收後鎔解

改鑄時，有減量之虞。故於正款之外，帶交小數，備補鎔鑄時之損失，謂之火耗。其初祇不良之銀徵收之，後則以此爲例，折銀時必附加徵收之。雍正二年（西歷一七二四年）以前，各州縣任意行之，乃於是年令將火耗歸公，解送戶部，規定爲中央之費用。

平餘　各省動支各項，皆於正餉內每千兩扣平餘銀十二兩五錢，留存備用；意謂平色之餘，故於耗羨內劃扣。其初，乾隆初年，行於四川省當完納錢糧時，於火耗以外，每百兩另行徵收銀六錢，稱爲平餘銀。初肥官吏私囊，至乾隆三年（西歷一七三八年），改由中央公認其徵收，其徵收全額，不解送於中央，留於藩署以充地方公費及官吏養廉之需；其後推行於各省。其率每千兩爲二十五兩，又減半而爲十二兩五錢，常有增減。

漕折　嘉慶道光年間，各省漕糧准許折色，多以銀錢完納。當糧折銀時，徵收之銀，例在糧價以上。故漕糧由於漕折而無形中增賦。

按糧津貼　咸豐初年，洪楊起義，故各省準備軍餉。四川省田賦銀一兩，隨徵銀一兩，稱爲按糧津貼。其後各省亦行之。

按糧捐輸　同治元年（西曆一八六二年），依四川總督駱秉章之上奏而開始，田賦按糧之多寡，令強制捐助，用此方法，特稱爲捐輸。其用途則以增進人民之福利爲目的。此種捐輸，各省以種種名目與用途而行之；光緒末年，各省捐輸之情形如次：（依據胡鈞著中國財政史）

省名	名目	徵收額	捐率
奉天	警學畝捐	二百四十一萬兩	每六畝銀半角——一角
吉林	警學晌捐		每晌錢數百——二千
黑龍江	警學晌捐		每晌錢三百——一千一百
直隸	警學經費	十萬兩	
江蘇	規復丁漕徵價	三十萬兩	每兩復徵二百文
安徽	丁漕加捐	二十六萬兩	每兩一百文　每石一百文
江西	丁漕加捐	二十六萬兩	每兩一百文　每石三百文
山東	地丁改錢徵收	三十萬兩	
山西	本省賠款加捐	四十萬兩	每兩一錢二分五釐

河南	酌復錢糧舊價	八萬兩	
福建	加收糧捐		每銀一錢、糧一斗、各四十文
浙江	丁漕加捐	八十萬兩	每兩三百文
湖北	規復丁漕增價	十萬兩	每兩百文 每石百四十文
陝西	規復差錢	四十萬兩	每兩銀四錢
新疆	加收耗羨	四萬兩	每兩每石一錢五分
四川	新加糧捐	五十萬兩	
廣東	新加三成糧捐		
雲南	隨糧捐收團費	六萬兩	每兩三文

（註）上列項目，乃由地方徵收，以充地方經費之地方稅；大多係光緒中年以後所附加，而由各省任意施行，故其名目、稅率、用途，均不相同。

田賦之各種附加稅，逐年增加。如四川省地丁之初定徵收額，爲銀六十六萬九千一百三十一兩，閏年祇增徵二萬三千二百九十餘兩；故該省民田四十七萬六百十四頃，其負擔決不能謂苛重。

其後火耗每兩增一錢五分，卽增十一萬餘兩；咸豐四年（西歷一八五四年）規定按糧準貼，每一兩加津貼一兩，故地丁已成二倍；同治元年（西歷一八六二年）又加按糧捐輸，地丁爲一百八十餘萬兩；又於光緒二十七年（西歷一九〇一年），增新加捐輸，合計爲三百五十餘萬兩，已約達原額之七倍矣。

其他各省增徵亦與四川省大同小異，人民亦常成爲習慣，蓋田賦增徵，人民抗稅較少，且其徵收亦容易故也。

第二節 丁賦及差徭

一 丁賦

淸代按人丁所課之賦稱丁賦，按人丁所課之役稱差徭。淸初規定十六歲以上六十歲以下者稱丁，以貧富爲差分上中下三等，課丁銀；但其賦率未必祇有三等之區別，實則各省均異其差等也。其內容如左：（依據皇朝文獻通考卷十九戶口考二頁——四頁）

直隸	每丁	銀	三分至二兩六錢五分七釐不等
奉天	每丁	銀	一錢五分至二錢不等
江南（江蘇）	每丁	銀	一分四釐零至一錢零不等、科錢五文零不等
安徽	每丁	銀	五分至五錢一分九釐零不等
山西	每丁	銀	一錢至四兩五分三釐六毫不等
山東	每丁	銀	五分三釐九毫零至七錢八分零不等
河南	每丁	銀	一分至一兩二錢零不等
陝西	每丁	銀	二錢
甘肅	每丁	銀	二錢
浙江	每丁	銀	一釐至五錢七分二釐五毫不等
江西	每丁	銀	三分二釐至一兩三錢四分六釐三毫不等
湖北	每丁	銀	一錢五分四釐四毫零至六錢四分三釐八毫零不等
湖南	每丁	銀	三分至八錢三分五釐零不等
四川	每丁	銀	一錢二分至五錢一分九釐一毫不等

福建	每丁	銀	八分三釐九毫零至二錢九分一釐零不等
廣東	每丁	銀	一釐九毫零至一兩三錢二分六釐零不等
廣西	每丁	銀	一錢五分零至四錢五分零不等
雲南	每丁	銀	三分至五錢五分不等
貴州	每丁	銀	一錢五分至四兩零不等

其丁數，每五年調查一次，造册報告中央，是以丁賦之徵收，每五年有增加。然至康熙五十一年（西歷一七一二年）依聖祖特諭，以康熙五十年徵糧册之丁數爲常額，徵收丁賦，其丁數爲二千五百三十八萬六千二百零九；規定以後滋生人丁永不加賦，於是丁數永久保持定數矣。其後至世宗雍正二年（西歷一七二四年），倣徵明制一條鞭法，令將丁賦包含於地賦內徵收，依各州縣人丁之多寡，地畝之廣狹，定爲等級；其比率大抵地賦銀每一兩，不過銀二錢而已。丁賦名目，既如斯合併於地賦中，乃稱爲地丁，但已失人稅之性質，統以田爲標準矣。故富豪大賈，無田畝者不課稅，自不能免課稅不公平之弊也。所可注意者，則依此法，祇徵稅之行政上，可較簡便耳。而地丁賦之目的，亦

卽在此也。茲舉地丁合併以前之丁賦銀於左：（依據皇朝文獻通考卷十九戶口考五頁）：

年代				
順治十八年（一六六一年）	銀	三、〇〇八、九〇五兩	米	二一、五七〇石
康熙二十四年（一六八五年）	銀	三、一三六、九三二兩	米	一二、七一五石
雍正二年（一七二四年）	銀	三、二九一、二二九兩	米	一二、七九四石
乾隆十八年（一七五三年）	豆	二六、一五〇石	銀	三、二九五、三五九兩

明代編黃册，立里甲法；淸則用保甲法。順治元年（西歷一六四四年）令各州縣，凡州縣城鄉，十戶立一牌頭，十牌立一甲頭，十甲立一保長，戶給印牌，書其姓名丁口，出則註其所往，入則稽其所來；寺觀亦給印牌，以稽僧道之出入；其客店令各立一簿，書寓客姓名、行李、牲口、及往來何處，以便稽察。此蓋使知人丁數，便於徵收丁賦也。實則此種保甲法，於維持治安方面大有裨益；同牌之十戶，有連帶檢舉犯人之責任，檢舉犯人則十戶同賞，隱則同罪。

二　差徭

差徭卽力役。淸初丁賦與力役，有明白之區別，因避用力役之結果，無有明定。雍正二年，地賦與

丁賦合併成爲地丁以後，人民除納地丁以外，以不服力役爲原則；官於必需力役時，給與工資，令應募就役。然各地服各種役，雍正二年，乃規定地方官令人民服雜役時，不得過五十名，且其人不得過三日。又同年規定各州縣揀選民壯之制，由各州縣揀選民之壯者五十名，以二十名爲鳥槍手、二十名爲弓箭手，十名爲長槍手，專令任警戒及逮捕奸賊大盜。惟此制無詳細之記載，故此等壯民之有給或無給，給與如何特典，服務期間之長短等，不能知其詳也。

嘉慶道光年間，衙門吏役，使民充之；依據其規定，則道府廳衙門吏役爲五十名以下，州縣衙門吏役爲八十名以下，教官佐雜衙門門斗弓兵爲二十名以下，由該管道府酌定人數，造卯簿，依其列入卯簿之姓名，循環使用；其服吏役之人民，免地賦三十畝。規定其卯簿於年末具報於總督衙門而受檢查。此種吏役，免賦三十畝，故其給與可以認爲得三十畝之賦；依一種雇傭關係言之，則其本質不能謂爲服役也。

同治年間，各地盜匪，出沒頻繁，故徵兵防之；不應徵者，納銀以爲費用，稱爲兵差；有時地丁銀一兩，而兵差銀至三四兩者。此種兵差銀，至光緒年間，治軍務後，亦徵收之；四川尤重，徒供地方官之肥

私囊而已。故光緒三年（西歷一八七七年），一律撤廢之；其後亦有計劃徵收者。

此外又有流差，卽驛路之差；征防匪徒時，除提供必要車馬於驛路外，納差銀每地丁銀一兩爲錢八九百文。陝西山西於光緒年間尤苛重，民苦財盡，其弊甚多。

以上係清代差徭之最重要者，此外各省各有田役，里役等雜役。然無明確之章程，故各省各地各處，賦役方法不一定，或按牛驢，或按村莊，或按牌甲戶口而賦課之；且免役亦城居優免，紳士優免，在官優免等，雜亂無章，惟州縣官吏之意是定，且多准許折銀，故其弊害極大也。

是以丁賦因合併於地賦，成爲地丁而消滅；然實役之差徭，准許以銀折納，故有若干地方發生與丁賦復活相同之結果者。然如上述之課稅標準，未必係人丁，故非完全之人稅也。

第三節　鹽稅

清初大概以明代萬歷年間之舊額爲標準，用引法，徵收鹽課。康熙年間，財政充裕，以鹽課資國用，並不重視，故屢減免鹽課，嚴禁各鹽官額外徵收，由是明末所連續發生之弊害得以免除，而鹽政於是大有改革也。然至雍正時，鹽政已亂，官吏與鹽商互相結託，以得法外之利益，國家與人民，交受

其害。

乾隆年間，又減免鹽課，其反面則開始令鹽商上納報效金，鹽課之減收，藉是得以彌補；然鹽商所負擔之報效金，轉嫁於一般消費食鹽之人民，鹽課之減免，不僅無何等意義，且反使鹽價騰貴，重苦人民耳。卽陽藉減免以施善政於人民，陰則加重人民負擔之一種惡政也。

其後經咸豐同治，至於清末，於依引販鹽之引商以外，又許可依票販鹽之票商，及於各地徵收釐金，特稱爲鹽釐；故鹽價騰貴，又發生官吏之中飽，與夫私鹽之橫行。鹽利爲商人所壟斷，而人民之實際負擔，則數倍於國家收入，不能不謂爲一種稅政也。茲分項述之於次。

一 鹽場

茲將清代產鹽地，鹽場數，種類、製鹽法，示之於左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二二三六頁）

地名	場數	鹽種類	製鹽法
長蘆	八	海鹽	曬法

河東	三	池鹽	曬法
兩浙	三二	海鹽	煎法曬法
福建	一四	海鹽	曬法
兩廣	二一	海鹽	曬法
四川	八六八八井	井鹽	煎法
雲南	二五井	井鹽	煎法
山東	八	海鹽	曬法
兩淮	二三	海鹽	煎法曬法
盛京（東三省）	二〇	海鹽	曬法

產鹽地、鹽種類、製鹽法，與明代相同；惟鹽場時有開閉，故場數不同。

二　運鹽法

運鹽之法，分爲官運、商運、民運三種；茲分別述之於次。

（1）官運

官運又可分爲官運官銷、官運商銷二種。前者，官向製鹽者收買鹽而官自販賣之；後者，官將收買之鹽，貯於官棧（大者稱督銷局，小者稱鹽公堂）令鹽商販賣之。

（2） 商運

商運卽官督商銷之意。官指定引商，給以引，向製鹽者購鹽，納鹽課於官，而於一定之販鹽地販賣之。此種引商係有巨額資本之富豪，以有地方有力紳董之保證爲必要條件，指定爲引商，頗非容易。然一爲引商，則可以代代世襲，且其引票，亦許讓與他人。引商販賣之鹽數一定，不許自由增減。指定販鹽之地，乃因引商祇圖利，好於鹽場附近販賣之而不行銷遠地，故設法防其弊害也。

清代前半期，商運祇有引商。惟雲南則早有票商。自道光年間起，淮北准許有票商，其後淮南、福建、長蘆、兩浙、山東等地亦許可之，故至引商、票商幷行販鹽。此二者之不同，（一）引商於引界內，由官吏指定其販鹽地域，而票商在引界內，則許其自由販鹽；（二）引商祇納鹽課，不納鹽釐；但票商則規定彙納鹽課及鹽釐，此二點乃其不同之所在也。至於許可票商之理由，蓋祇有引商，販鹽於遠地鄰境地方者少，故鄰境商人多有越境販鹽者，其弊害甚多，乃所以除之也。

（3） 民運

民運卽官督民銷；不指定特許商，納一定之鹽課，而許商民之自由販鹽也。此種民運之變種，自乾隆五十七年（西曆一七九二年）起，有於山西、陝西、河南各省實行「歸入地丁」者。此乃將鹽課包含於地丁內而徵收者，除按畝徵收地丁以外，不徵收獨立鹽課，鹽許商民之自由購入販賣。依此歸入地丁之方法，則鹽課與鹽之消費量多少無關，比例田畝而徵收，其結果，稅之負擔極不公平，乃理論上不應實行之方法。而其所以實施此法之理由，蓋可省却徵收鹽課並取締私鹽之最煩雜手續耳，實行此法，僅十三年而廢止，蓋商民自由購鹽販鹽，乃乘而多量購入，販賣於鹽價高之他省，以至於破壞他省之鹽政也。其後屢有希望施行此法者，但終不許之。

此外，各省遠僻之地，不能行銷官定之鹽，故許民自製土鹽，以供己用，有所謂包課鹽者。此種鹽課，卽稱包課；但行銷此種包課鹽之地域，不過極小範圍而已。

茲將各地產鹽之運銷方法，示之於次：

鹽	運法
長蘆鹽	商運、官運
山東鹽	商運、官運、民運
河東鹽	民運、官運
兩淮鹽	商運、官運
兩浙鹽	商運
兩廣鹽	商運、官運
福建鹽	民運
四川鹽	商運、民運
雲南鹽	民運、官運
東三省鹽	商運、官運

此三種運鹽方法，各有利弊，其最多施行者爲商運，其次爲官運、民運。民運之地，許民自由賣買，則禁止私鹽，較爲困難，且有民運其鹽至其他引界販賣等弊，故官均避免許可民運。若祇依商運，則置重營利，交通不便之地殆不運販，其結果人民缺鹽，或不得不食高價之鹽；故以官運救濟此等僻

地人民之不便與損失。清代以此種意義實行官運，然因官吏之腐敗，弊害叢生，故有謂「商之私，官督之；官之私，誰督之！」者。商運則官可省却搬運貯蓄等手續，只事徵稅與監督卽可；且鹽商亦利益甚多，故奸販鹽，此乃官商兩者均適之良法，是以最多施行之。但鹽商與官相結納，販賣私鹽之弊，決不少也。總之，鹽稅本身已非合理，而其利弊之所在，亦惟有多少之間而已。

三　稅及稅收

清代之鹽稅，乃合鹽課與鹽釐二者而言，玆分別述之於次。

（1）鹽課

鹽課又分爲正課、雜款、包課三種：

（甲）正課

正課卽鹽之正稅。稅率並課稅單位引之斤數，各地各時代而各有不同；玆將清初順治年間及清末光緒年間者，列表示之於次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二四一頁二四二頁）

地名	清初順治年間 稅率	清初順治年間 一引斤數	清末光緒年間 稅率	清末光緒年間 一引斤數
長蘆	銀 兩錢分釐毫 二六五七	三〇〇斤	銀 兩錢分釐毫 五一〇〇	五五〇斤
河東	三二〇〇	二四〇	七一〇〇	—
兩浙	四五六〇	三三五	三九〇〇	—
福建	自一一三五四 至二五八一〇	東南路一〇〇 西路六七五	二八〇〇	—
兩廣	一一〇三〇	二三五 三二二	一三〇〇	—
四川	六八一	每包一〇〇	自二七七〇 至三四〇五〇	陸行四〇〇〇 水行五、〇〇〇
雲南	—	—	二一、一五〇	三〇〇
山東	二〇五〇	三二〇	二四〇〇	二二五
兩淮	淮北五五〇〇 淮南六七五四	二〇〇	淮北八〇〇〇 淮南一一七〇〇	四〇〇

（乙）雜款

雜款卽附加稅。其名目繁多，徵收率亦不一定；又有報告徵收額於戶部者，有不報告者，且猶有

不報告直接管理者之總督巡撫者，故極龐雜也。玆將其通常名目，列記於左：

(1) 領告費銀

(2) 帑利銀

(3) 鹽業稅

壯丁稅	每丁（製鹽者）	銀四錢九分一釐八毫
竈地稅	每畝	銀三釐八毫
竈鍋稅	每面	銀二錢五分

(4) 緝私費

(5) 鹽務官署行政費

(6) 捐輸

經常捐輸	興學、育嬰、救貧、治河等費
臨時捐輸	賑災、救荒等費

此外，至光緒年間，又有土鹽加稅、行鹽口捐、雜捐、商包餘利、鹽票鹽引捐輸等名目。

(丙) 包課

包課已如運鹽法一項所述，乃各省遠僻之地，對住民自製之土鹽所課之稅。

(2) 鹽釐

鹽釐卽鹽之釐金。咸豐以後，各地盜匪蠭起，各省以籌措軍費爲目的，於交通要道，對各貨物徵稅，稱爲釐金。鹽亦與其他貨物相同，徵收釐金有入境稅，亦有出境稅，且又有落地稅；故在一省內，有徵收一二次者，亦有徵收三四次者，各省均不相同。例如淮北鹽之釐金，每經過一卡一包(一百斤)徵制錢五百文，經過二卡則每包一千文，每一引(四百斤)爲四千文；以制錢五百文銀四錢之比率換算，則爲銀三兩二錢，當時之正課係每引一兩五錢，故鹽釐正相當於正課之二倍以上。通過二卡已如斯，則運鹽於遠處，自必釐金愈增加，因而鹽價亦不能不遞增也。

鹽釐之稅率，各地不同，大抵每百斤爲銀二錢至五錢。

至於稅收方面，依據大清會典戶部報告並皇朝文獻通考，鹽課之徵收額有如次：

順治二年(一六四五年)	銀	五六三、三一〇・六〇兩
乾隆十八年(一七五三年)	銀	五、五六〇、五四〇・〇〇

年份		數額
嘉慶五年（一八〇〇年）	銀	五、六五二、五七五・〇〇
光緒十七年（一八九一年）	銀	七、三九八、七九九・〇〇
光緒二十九年（一九〇三年）	銀	七、七三七、一三四・〇〇

其中順治二年，減鹽引數，且免鹽課三分之一，故僅有五十六萬兩普通行鹽徵稅，大約爲二百萬兩左右。而鹽課之正課、雜款、包課等之數，光緒二十九年爲如左：

項目		數額
正課	銀	六、二五八、〇七一兩
雜款	銀	一、三八八、九四〇兩
包課	銀	九〇、一二三兩

又依據光緒二十九年戶部報告，各省鹽稅收入額爲如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二四四頁二四五頁）

省		數額
直隸	銀	九〇一、三三〇兩
山東	銀	二七〇、六七五

河南	銀 二、五二三	
山西	銀 六四二、九三三	
陝西	銀 二七、四八九	
甘肅	銀 三〇、七二六	
安徽	不詳	
江蘇	銀 三、三六一、七〇〇	錢一、〇四一、五五四串
江西	不詳	
福建	銀 三〇五、〇〇八	
浙江	銀 六九八、三五三	
湖北		錢一、一九八、四九〇
湖南	銀 七五、六〇七	
廣東	銀 七八三、六六六	
廣西	銀 二四一、八四八	
四川	銀 二、九二四、八八八	

貴州	銀	七、六一五
雲南	銀	七九六、四〇四
奉天	銀	一九九、一〇〇
計	銀	一一、二六九、八六五
	錢	二、二四〇、〇四四

上列安徽、江西二省則未詳，又有納錢者，故合算之，鹽稅年額約一千三百萬兩；其中鹽課占七百七十萬兩，故鹽釐爲其餘額五百三十萬兩左右也。計鹽稅在清初爲二百萬兩；中葉爲五百五十萬兩，約增二倍半；至於清末，則爲一千三百萬兩，又增其二倍強，較清初則增六倍強矣。自中葉至清末，鹽課一項，尙無大差異；惟至徵收鹽釐後，則有極大差額也。至於鹽釐與鹽課在鹽稅收入方面所占之百分率爲如左：

鹽課　五九・二三%　其中正課　四七・七〇%
　　　　　　　　　　雜款　一〇・七七%
　　　　　　　　　　包課　〇・七六%

鹽盞　四〇・七七%

鹽稅收入，在有清一代，其經常方面，係鹽課與鹽盞二種。然在乾隆年間，已開始有鹽商上納報效金之習慣。此種報效金，乃天子行幸慶典之費用，而由鹽商上納者，其後亦有上納軍費者。每有行幸慶典等，淮商納數百萬兩，長蘆鹽商亦以百萬兩爲率，總計各地鹽商所納之額，恐以千萬兩計也。由此可知當時鹽商之如何壟斷巨利矣。

又乾隆年間，屢行減免鹽課，即四十一年（西歷一七七六年）山東免三十六萬七千七百兩，四十五年長蘆免一百三十餘萬兩，四十七年淮南免二百萬兩，四十九年兩淮免一百六十三萬餘兩。然一面雖減免鹽稅，他方面仍收鹽商之報效金，其結果鹽商則轉嫁於一般人民，徒使鹽價騰貴而已矣。

四　緝私

鹽用特許制度，故鹽利爲商人所壟斷，而重苦人民；私鹽之所以充斥，厥有三主要原因：

（1）鹽有引界限制，鹽稅依各地而不同，故鹽價不相同。

(2)官每年定正鹽引數，令其行銷，故鹽場有餘鹽。

(3)中葉以後，開始徵收鹽釐，鹽價更騰貴矣。人民爲生計所迫，要求廉價之食鹽，自屬人情之常；竈戶方面，與其將餘鹽賣於官，毋甯賣於鹽商，可多獲利；又商人賄賂官吏，可免徵收釐金，以專鹽利；此私鹽之所以不能不充斥也。

清代稱爲私鹽，非祇係脫稅之鹽；卽已納稅之正鹽，若侵入其他引界，仍以私鹽論。私鹽之名目頗多，示之於次：

(1)場私　乃祕密專從竈戶購買鹽場之餘鹽，而販賣之者；又可分爲如次：

軍私　緝私官兵與竈戶相結託而行銷者。

梟私　乃數百人至數千人結爲團體，行銷私鹽者；大多係緝私官兵之轉變者，各地勢力均甚大。

商私　鹽商與徵稅官吏相結託，於納稅之正鹽以外，販賣不納稅之鹽；此種私鹽，利益最多，鹽商之巨利，大多藉此得之也。

鄰私 乃破壞引界限制，越境而入於其他引界以販鹽者，境界地方為尤多。

(2)洋私 從各港密輸外鹽，以事販賣。

(3)硝私 山西河南等販硝地方硝四斤之內含有鹽一斤，徵收鹽稅；實則含有二斤或三斤，脫稅而販賣之。

緝私方法，令官兵駐紮於銷鹽要道，對於通過鹽，檢查其引票之有無，斤數之正否；有時鹽商自行雇人，令其武裝與官兵相同，以取締自己之販鹽區域，卽私設緝私隊也。乾隆元年（西歷一七三六年）貧窮老少男婦挑負四十斤以下者不認為私鹽，概不許禁捕。

取締私梟之方法，於雍正六年（西歷一七二八年）規定十家連坐之法；十家之中有一人出梟或為隱匿者，則十家連帶同罪。又乾隆五十三年（西歷一七八八年）規定淮鹽捕私鹽恩賞之例，行銷淮鹽江西、湖廣、江南、河南各省，無論巡役兵民能拿梟販者，將所獲鹽貨、車船、頭匹，全行給賞，其所給之鹽斤，該巡役兵民擕赴官商鹽店，令商人照時價八折收買，由該商人轉銷；其所賞之車船頭匹，准自行變賣；倘兵役等敢縱私包庇，一經民人告捕緝獲時，該管官吏與兵役梟販一體嚴行治

罪；如不獲鹽者，將鹽貨車船頭匹，概賞一半。一半變價解兩淮運庫充公。其他地方，亦大抵相同。

然負責緝私之官兵，大多營私舞弊，腐敗不堪。貧民之肩挑背負，與米相易，日在四十斤以下者，本不在查禁之列。而地方官之辦理私鹽案件，每遇奸商夾帶、大梟私販，則公然受賄放行；窮民之販一二十斤者，則拿獲而治之以律，此種事頗不少，各省皆然，江浙尤甚。鹽弊之甚，於可見矣。

五 鹽務行政

清代之鹽務行政組織，以戶部尙書爲督辦鹽政大臣，總括管理全部鹽務；任命各省總督巡撫爲會辦鹽政大臣，各令監督幷辦理鹽政，又於各產鹽地，置鹽運使或鹽法道；其下置運同、運副、監製、同知、提舉、運判、鹽課大使、批驗所大使、鹽運支庫大使、鹽道庫大使等，令辦理一切鹽務。

第四節 常關稅

一 關

常關稅，清初單稱爲關稅，與歷代所謂關市之征，明代之商稅相同。清初，繼承明代之鈔關；自乾隆年間起，其數漸增，不僅水路海路之要津，且陸路要地亦設置之，稱爲關；徵收貨物通過稅、船稅，此

等稅總稱爲關稅。

關有屬於戶部之普通之關，（亦稱戶關）與屬於工部之工關。工關有如明代，專稅竹木，送其收入於工部；然其關數與收入額，不能與戶關相較也。

道光二十二年（西歷一八四二年），締南京條約，開五港，稱海關爲新關，稱原來之關爲舊關，常關或老關等；故其稅亦稱爲常關稅，以與新關之海關稅相區別。

清末庚子義和團起，聯軍破津京；於光緒二十七年（西歷一九〇一年）起，以各開港地爲中心，將五十華里以內之常關，移歸海關管理，故常關分爲如次之三種：

（一）距海關五十里內常關

（二）距海關五十里外常關

（三）內地常關

二 常關數

茲將常關數依時代別而舉之於次：

康熙二十五年（西歷一六八六年）

省名	關名
直隸	崇文門 左翼 右翼 張家口 天津
山東	臨清
山西	殺虎口
江蘇	淮安 揚州 滸墅 西新
安徽	鳳陽 蕪湖
江西	九江 贛
浙江	北新
廣東	太平橋
江南	上海海關
浙江	甯波海關

福建　廈門海關

乾隆十八年（西歷一七五三年）

省名	關名
直隸	崇文門　左翼　右翼　通州　張家口　天津　山海關　龍泉　獨石口　紫荊
山東	臨清
山西	殺虎口
江蘇	淮安　揚州　滸墅　西新　上海
安徽	鳳陽　蕪湖
江西	九江　贛
浙江	北新　寧波
福建	廈門　閩安

湖北	武昌
四川	夔　打箭鑪
廣東	太平　廣東
廣西	梧廠　潯廠
東三省	奉天　中江

光緒十三年（西歷一八八七年）

省名	關名
直隸	崇文門　左翼　右翼　坐糧所　天津　山海關　張家口
山西	殺虎口　歸化城
山東	臨清
江蘇	江海關　滸墅　淮安　揚州　西新
安徽	鳳陽　蕪湖

江西	九江 贛
福建	閩海關
浙江	浙海關 北新
四川	打箭爐 夔
廣東	粵海關 太平
廣西	梧州 潯州
湖北	武昌 游湖

清末

（一）距海關五十里內常關（括弧內係管理海關名）

省名	關名
直隸	津海關（天津海關）
奉天	山海關（牛莊海關） 大連關（大連海關）

山東	膠州關（青島海關）	東海關（芝罘海關）
江蘇	江海關（上海海關）	
安徽	蕪湖關（蕪湖海關）	九江關（九江海關）
福建	閩海關（福州海關）	廈門關（廈門海關）
浙江	浙海關（甯波海關）	甌海關（溫州海關）
湖北	宜昌關（宜昌海關）	沙市關（沙市海關）
廣東	粵海關（廣東海關）	瓊海關（瓊州海關）
廣西	梧州關（梧州海關）	

（二） 距海關五十里外常關（括弧內係所在地名）

省名	關名	
直隸	津海常關（天津）	山海常關（秦皇島）
山東	東海常關（芝罘）	

江蘇	江海常關（上海）　揚州常關（揚州）
安徽	蕪湖常關（蕪湖）
福建	閩海常關（福州）　廈門常關（廈門）
浙江	浙海常關（寧波）　甌海常關（溫州）
湖北	荊州常關（宜昌）
廣東	粵海常關（廣東）　潮海常關（潮州）　瓊海常關（瓊州）

（三）　內地常關

省名	關名
直隸	崇文門稅局　左右翼稅局　張家口稅局
山西	殺虎口稅局　歸化城稅局
山東	臨清常關
江蘇	淮安常關

安徽	鳳陽常關			
江西	贛常關			
湖北	武昌常關	新隄常關		
湖南	辰州常關	寶慶常關		
陝西	潼關常關	嘉峪常關		
四川	夔州常關	成都常關	寧遠常關	雅安常關
廣東	太平常關			
廣西	潯州常關			
福建	閩安八關			

（註）上列各表，依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二五一頁——二五六頁：

以上不過表示本關而已，若合分關、分局、分卡而計之，則其數不下八百也。

三 組織

常關由總督、巡撫、將軍等，依中央政府之命而監督之；於其下置道臺監收、知府監收、同知監收、知州監收、知縣監收，令管理之。

四　徵收

常關本徵收貨物稅，分爲衣物稅、食物稅、用物稅、雜貨稅四項；於通行舟船之地，兼收船稅；但此外，亦有依地方而兼收房稅、牲畜稅、車馱稅、船契稅、牙稅、鋪房稅、鹽稅、木稅等之常關。自設置新海關後，常關所徵收之貨物稅及船稅，限定帆船等及其所載之貨物。

各常關之徵收額，每年一定，解送其定額於中央，不達定額時，令由其常關之監督者賠償之。其賠償之規定，不足額三百兩以下，令於半年以內賠償；三百兩以上，一年爲限；一千兩以上二年爲限；五千兩以上三年爲限；五萬兩以下六年爲限；五萬兩以上八年爲限。若限期內不能賠償時，免職，以其所有財產充賠償，尙有不足時，則及其責任於子孫。

五　稅率

常關通過貨物之稅率，係依據戶部則例；雍正乾隆年間所定，以從價百分之五爲標準；但此稅

率，末必實行，各關各採用特定之稅率，甚至有屬於同一常關，而分關分局各異其稅率者。

常關稅率，本規定刻於木榜，揭示一般商民，以便令其納稅，并避免不正當稅吏之苛徵；然此制多不能實施，加之正稅之外，徵收若干附加雜稅，如蓋印費、單費、驗貨費、補水費、辦公費等，即其一例。其中辦公費有規定附加徵收正稅一成者；但其他則由稅吏擅自規定名目、稅率，依各關而不同，相傳此等附加稅有達正稅數倍者。

稅率不定，無論中外商人，均受損害；故英國政府於一八四二年之南京條約上，要求常關稅率應一定，而公布之，但未有實行。其後創設釐金制度，誅求登見苛重，故於一八五八年天津條約第二十八條上，約定制定通過稅稅率，布告周知，規定免除一切常關稅、釐金稅，而支付子口半稅，以爲其代償。然因襲已久，不易改之，稅率之公告，終清之祚未見之也。

六　免稅

常關稅有時准許免稅，其情形如左：

(一)　載運貨物，賑濟糴災地者，免稅。

（二）載運貨物，供給糶災中之食料者，免稅。

（三）攜帶貨物中爲常用不可缺者，零碎者，免稅。

（四）糧船常用數量甚少之貨物，免稅。

七　收入

常關稅之收入額，各時代情形列舉如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二五九頁二六〇頁）

年份		金額
康熙二十五年（一六八六年）	定額	一、一七四、四八二兩
乾隆十八年（一七五三年）	定額	四、〇二八、七七四
道光二十九年（一八四九年）	定額	四、七〇四、八一四
光緒十一年（一八八五年）	定額	二、四〇九、二九三
光緒二十年（一八九四年）	定額	二、七七三、一二三

康熙年間，不過一百萬兩；蓋當時國家治平，財政豐富，故特旨減輕通過稅之關稅，許多地方則

令不徵收之。降至乾隆、道光年間，達四百萬兩以上；但其後設置海關，收入減少，光緒年間，不過二百萬兩至三百萬兩而已。光緒二十年，新海關收入爲二二、五二三、六〇五兩，約相當於常關收入之八倍也。

以上之收入額，祇係正式報告者；此外，附加收入方面，爲數頗鉅，則不詳。

八　工關

工關，在明代已見其設置，專稅竹木；至於清代，據大清會典工部卷七十五所載，凡天下關津，戶部掌之，其隸於工部者，專稅竹木商旅輻輳之地，得稅船、貨，皆因地制宜。故實質上與戶部之常關相同，所異者只其收入納於工部而已。工部以其收入，充當建造糧船及戰船，幷修繕費之需。

其關數，乾隆年間以後，增加不少；多由該地戶部常關兼管，祇將收入解送於工部。乾隆十八年（西歷一七五三年）之關數及收入定額，示之於次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二六一頁二六二頁）

設關地	每年收入定額
潘桃口（直隸）	七、六四五兩
古北口（直隸）	一、〇一二
殺虎口（山西戶部殺虎口關兼管）	七、六四六
武元城（山西）	一、二三一
甎版牌（山東臨清關兼管）	四、五七二
龍江關（江蘇西新關兼管）	五七、六〇七
宿遷關（江蘇淮安關兼管）	四八、八八四
瓜儀由牌（江蘇揚州關兼管）	七、六六六
蕪湖關（安徽蕪湖關兼管）	七〇、一四六
南新關（浙江北新關兼管）	三〇、二七四
荆　關（湖北）	一七、〇一九
辰　關（湖南）	一二、五〇〇
渝　關（四川夔關兼管）	五、〇〇〇

寧古塔	輝發 穆欽（東三省）	三七〇
伯都訥	湖納湖河（東三省）	二、二三七
計		二七三、七八二

其收入額，道光年間爲四十萬兩左右，光緒十八年（西歷一八九二年）爲五十萬五千兩；但此工關稅，至宣統二年（西歷一九一〇年），隨工部之廢止，而移歸度支部（即戶部之改名）管轄，與常關合併，由常關徵收之。於是經由明清二代而存在之工關，失其名矣。

第五節　釐金稅

一　沿革

咸豐初年，洪秀全等起義，建立太平天國，占地十省，爲時數年；清廷命師討伐，咸苦軍費不足。咸豐三年（西歷一八五三年），當時在揚州執軍務之太常寺卿雷以諴，對於通過運河之船舶，要求軍餉，於仙女廟、邵伯、宜陵、張綱溝等各鎮，設局，限於通過此關之米，每石課錢五十文，稱爲釐捐。於是始見釐金之創設。繼由江蘇總督怡良倣其例，課之於米、油、炭、布、雜貨等；而曼端書推行於廣東；又於

咸豐五年，由曾國藩、胡林翼、左宗棠等，行於安徽、江西、湖北、湖南等省。

當時各該地方因戰亂而常關多封閉，事實上不至二重課稅，且釐金專以充用軍費之目的而徵收，故規定時局平定後卽撤廢之。稅率以百分之一爲原則，商民所苦較少；而清廷各省之得巨額軍費者，端賴於此。

然亂平而常關恢復以後，各省仍以財政逼迫爲理由，不僅不撤釐金局，且益行增設，擴張於各處，甚至隻雞尺布亦行課稅，而稅率亦增至百分之三或百分之五，釐金額愈形增加。各省亦咸起倣傚，紛設新局，終普及於全國各處，其稅目亦漸增，幾至於無物不課稅，此所以稱爲百貨釐金也。

釐金本與中央政府幾無關係，各省任意徵收，故其弊害甚烈。光緒年間，釐金局其數更增，濫設名目，稅更苛重，或稱檢查而扣留貨物，或強索賄賂，或任意扣罰，誅求無饜，商民所受之損害，殊難計算也。其局數之最多者，爲中部及南部藉水路以輸送百貨之地方，如江蘇省有本局及分卡四百三十餘所，於可知矣。又沿運河自宿遷縣至鎭江間，有釐金局與常關二十餘所，每通過一局關，卽納稅捐；故有販運零碎貨物之小民，往往因無銀錢納捐，以其一部分貨物代納，經過數局關而達目的地

時，甚至有已失去大部分貨物者。

釐金制度，極有害於國內產業之發達，故清末廢釐加稅問題，極為一般所唱導也。

二　徵收

釐金局係地方巡撫所直轄，其組織如左：

釐金總局——各地方局——各分卡
（釐金總辦）　（委員）　（董事）

釐金總辦係由巡撫於其部下之候補道員中選任，掌握該省徵收釐金之全權；委員由總辦任命；又董事由委員任命。其委員、董事，皆用承包制度，一年之徵收額有一定；故有餘額時得自由處理，不足時則賠償之，是以其誅求無饜也。

至於徵收方法，有包辦（認捐及包捐）與散收。認捐乃由會館或同業公所等，就某種一定之貨物，約算其出入額，與釐金局協定，規定其稅額而承包之；同業依稅率而由會館或同業公所納承包額於釐金局。蓋釐金局數甚多，留難誅求，商民甚感不便，乃避免之而用此法。散收係由各釐金局

直接向各貨主個別徵收之方法。

由釐金局許可其認捐之同業組合，設認捐公所，各冠以其貨物之名，如稱爲洋貨認捐公所、綿紗認捐公所、紙業認捐公所、洋油認捐公所等，不問其爲組合員或非組合員，均依特定稅率徵收釐金，實則利弊互見也。江蘇、浙江、廣東等商業旺盛地方，認捐公所設立頗多；重要商品，概用認捐制。

包捐乃同業以外之人，以營利爲目的，承包一定地方釐金之制度，此乃根本有背於租稅觀念，其弊害頗多；蓋釐金初本充當軍餉之臨時捐納性質，故委之於地方紳董承包爲便利也。

三　稅率及稅收

釐金本徵百分之一，卽一釐，故有釐金之名；但其後各地，徵收百分之二或三，故又有謂釐金乃照物值抽若干釐之意；中日戰役以後，局數增加，稅率亦高，普通爲百分之二至五，最高有至百分之十者。

課稅不僅一次，每過局卡，均徵收之，故貨物運至遠地，往往有達原價數倍者。

釐金於正稅之外，有種種附加稅，其徵收額比正稅爲多，其名目亦各地不同，如有兵餉、塘工捐、

河工費、賑捐、河防費等，即其一例。此外，有公然不依規定，任立名目，隨意強徵者，更不知凡幾也。

依據光緒會計表、戶部報告等，其收入額如左：

年份	收入額
光緒十三年（一八八七年）	一六、七四七、〇〇〇兩
光緒二十年（一八九四年）	一四、二一六、〇〇〇
光緒二十九年（一九〇三年）	一五、一二〇、〇〇〇
宣統三年（一九一一年）	四三、一八七、〇〇〇（豫算）

又依據光緒二十九年之戶部報告，則各省之收入額爲如左：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二六七頁二六八頁）

省	收入額
直隸	一八二、二九五銀兩
山東	七五、一八一
河南	九〇、〇一九
山西	六八、五五四

陝西	三一九、七四八	
甘肅	二二九、〇七六	
安徽	三二七、七九五	二八八、五一一錢串
江蘇	三、三八一、六三〇	
江西	一、一〇九、四六三	
福建	八四七、八三一	
浙江	九四六、〇七五	
湖北	三〇七、九〇四	
湖南	一、一〇九、七五五	四三三、〇三七
廣東	一、四八八、一三八	
廣西	四三九、二四二	
四川	五一四、九四六	
貴州	二二六、五八三	
吉林		二、六一三、九〇〇

雲南	二三一、三四一	
合計	一一、七九五、五七六	三、三二四、四四八

以上祇係正式報告之收入額，而此外額外之誅求，恐不止此數也。

釐金收入與田賦收入相比較，則光緒十三年之田賦銀爲三千一百十八萬兩，而釐金爲一千六百七十四萬兩；宣統三年豫算田賦爲四千八百十萬兩，釐金則爲四千三百十八萬七千兩。又光緒十三年之租稅收入總額爲八千四百萬兩，故釐金約相當於其二〇%；宣統三年之收入豫算總額二億九千六百萬兩，而釐金相當於其一四%。釐金既如斯占財政上之重要地位，故清末裁釐之聲雖盛起，終不易實行也。

四　種類

釐金種類名目，各省各地不同，極爲繁雜。光緒二十年以後，盛唱廢釐，同時亦有更改其名目，以事整理者。光緒二十六年起，江西省之釐金，稱爲統捐，限於木材、夏布、土靛、瓷器等，納稅一次後，通過其他稅局，祇行檢查而不徵稅。繼於湖北省亦實行此種統捐。又於奉天省稱爲出產稅於出產地徵

收一次；銷場稅則於販賣地徵收之。此等皆爲以後整理各省釐金之濫觴，不可不注意也。

釐金本課於百貨，但其中有特種重要產物適用各種獨立之釐金制度，而以後獨立形成各種稅者如次：

（一）鹽釐 （參照本章第三節鹽稅）

（二）茶釐 （參照本章第八節茶稅）

（三）酒釐 （參照本章第九節酒稅）

（四）菸釐 乾隆以後，常關對菸課稅；咸豐以後，則發達而爲釐金；至民國則成爲獨立之稅捐。

（五）糖釐 對糖課稅，始以釐金，遞降而爲糖稅。

（六）家畜之釐金 係對賣買之牛、馬、騾、驢、羊、豚等所課之釐金。實施釐金以前，亦行牲畜稅，但其發達則專以釐金爲盛也。

（七）絲繭之釐金 最初在常關課絲繭稅，但以後發達爲釐金，又離開而獨立爲一種稅。

釐金制度，亦適用於鐵道，故弊害甚多，其情形如次：

（一）京漢鐵道

光緒三十一年（西曆一九〇五年），直隸河南二省合同釐金局設於安陽，稱爲直豫釐金局；河南湖北二省合同釐金局，設於漢口，稱爲鄂豫釐金局。其稅率爲從價百分之二・五；依從量稅者，規定每百斤六十五文，其課稅貨物爲如次之十五種：

一、藥材類　二、海菜類　三、糖果類　四、雜貨類　五、油料蠟類　六、洋布羽紗類　七、鐵銅鋼錫類　八、磁器砂貨類　九、衣服靴鞋類　十、顏料紙張類　十一、菸酒茶葉類　十二、煤炭石類　十三、毛皮骨角類　十四、牲口飛禽類　十五、花木竹貨類

此種鐵道釐金，祇鐵道路線課稅，故經過其他釐金局，仍須納稅。

（二）滬寧鐵道

吳淞南京間，分爲九區，每一區課從價稅百分之一・五；通過全線之貨物，合計徵收百分之一三・五；故幾無輸送貨物，而祇輸送旅客矣。

五 廢釐加稅問題

外國人對於釐金制度之批評，以爲阻害國內產業之發達，無異於剜肉補瘡之一種惡稅。清廷亦痛認廢釐之必要，然釐金爲各省之主要財源，遽廢止之，則各省財政上卽遭遇非常之困難，若不設新稅以代之，則不能輕易廢止之也。然國內設新稅，殊不容易，故政府建立政策，提高輸入稅塡補歲入，以代償廢釐，而要求各國之贊同，此卽所謂廢釐加稅問題是也。

光緒二十八年（西歷一九〇二年）改正關稅之時，此問題雖由盛宣懷向各國提議，然未得贊同。故清廷分別徵求各國同意，先向英國政府交涉，遂於是年九月調印之追加通商條約上，始作具體之規定。繼於二十九年十月與美國締結通商條約，與日本締結追加通商條約；又於三十年，與葡萄牙締結通商條約。其後德、意及其他諸國，亦均同意。於是光緒末年（西歷一九〇八年），清廷根據上項條項，開始交涉廢釐加稅；然英日兩國均藉詞拒絕，終不發生效力，而清已亡矣。

第六節 海關稅

一 海關

清初嚴命海禁，限制沿岸貿易，其用意在於防範鄭成功之進攻，幷防其他海盜也。康熙二十四年（西歷一六八五年）解此禁，許外國貿易，幷於廣東、甯波、上海設三海關，對於貨物並船課稅。其後又於廈門設海關，而爲四海關。廣東貿易比其他三地爲盛，其利甚大，乃由中央特派監督，規定任期爲一年，有時雖有留任，但不許長任，以防生弊，專致力於收獲其收入於中央也。

當時歐西各國通商，規定限於廣東；而廈門寧波等地亦稍有通商者，然非定例也。惟本國船之對外國貿易，許由沿海各港出入。廣東海關其利甚大，故努力於防弊，然終無效；於正稅之外，以規費、支銷、歸公充餉等名目增稅，下級官吏又要求規禮、火足、開倉驗倉、放倉、押船、貼寫小包等名目之手續費，以資中飽。其後其他三關亦生此弊，外人之通商者咸苦之。

乾隆五十七年（西歷一七九二年）英國要求減輕稅額，但不能隨其意。惟自此時起，葡萄牙及其他各國輸入鴉片，發生糾紛；其後英國之東印度公司輸入鴉片極多，兩國時生軋轢，終至道光年間，演成鴉片戰爭。此乃締結南京條約以前之海關情形也。

鴉片戰爭後締結南京條約，其結果新海關勃興，以致促進外國貿易。依道光二十二年（西歷

一八四二年）南京條約，廣東、廈門、福州、寧波、上海，開爲商港；於此等地設海關，稱爲新關，而稱舊有之海關爲舊關、常關或老關。

南京條約之結果，各國相繼設置領事於各港，以保護其本國之商民；同時外商貨物之輸出入稅，統由其國領事之手徵收，而納於清政府。於是外商得脫苛徵之弊，而利便甚大；然各領事互相私袒其本國之商民，稅收方面障礙頗多。此爲外國領事代徵關稅之時代。故清政府與各國交涉，終於咸豐元年（西歷一八五一年）廢止此制，由政府自任收稅。

關稅既由清政府自任收稅，然因無經驗與貪婪，有害於內外通商，於是各國公使領事等要求清政府改革海關事務。適洪楊起義，據有江南，淸官吏皆逃亡；故咸豐三年（西歷一八五三年）八月，上海稅關不得已而封閉，徵稅機關，一時停止。乃由英美法三領事出而代爲徵收輸出入稅，而保管之；然此時英美法商民與他國商民之間，頗不公平，故此制卽被廢棄。翌年二月，各國領事與清政府協議，推薦上海道臺爲稅關長，開始徵稅。然仍踏前轍，有礙於通商者甚多，故各國領事迫清政府，促其根本加以改革。

清政府不能善自改革，於咸豐四年（西曆一八五四年）六月，各商埠之稅務司，舉歐美人任之；同時任命英人維特(Thomas Wade)，美人卡爾(L. Car)，法人斯密司(Arthur Smith)爲稅務司，令以同等之地位與權能，執掌海關事務。此爲外人管理海關事務之濫觴。當時大半貿易，操於英人之手，故海關之大部分事務，不外於管理英商貿易也。其後因英商貿易之占重要地位，與夫英人稅務司歷任均施展其長才，於是英國掌握海關重權，愈益鞏固矣。

二　海關所在地及其開設理由（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二七九頁——二八一頁）

海關名	省名	開設理由	開設年
廈門	福建	一八四二年、英清南京條約	一八六二年
福州	福建	一八四二年、英清南京條約	一八六一年
廣東	廣東	一八四二年、英清南京條約	一八五九年
寧波	浙江	一八四二年、英清南京條約	一八六一年

上海	江蘇	一八四二年、英清南京條約	一八五四年
芝罘	山東	一八五八年、英清天津條約	一八六二年
漢口	湖北	一八五八年、英清天津條約	一八六二年
九江	江西	一八五八年、英清天津條約	一八六二年
鎮江	江蘇	一八五八年、英清天津條約	一八六一年
瓊州	廣東	一八五八年、英清天津條約	一八七六年
南京	江蘇	一八五八年、英清天津條約	一八九九年
汕頭	廣東	一八五八年、英清天津條約	一八六〇年
牛莊	盛京	一八五八年、英清天津條約	一八六四年
天津	直隸	一八六〇年、英法清北京條約	一八六一年
宜昌	湖北	一八七六年、英清芝罘條約	一八七七年
北海	廣東	一八七六年、英清芝罘條約	一八七七年
蕪湖	安徽	一八七六年、英清芝罘條約	一八七七年
溫州	浙江	一八七六年、英清芝罘條約	一八七七年

龍州	廣西	一八八六年、法清通商追加條約	一八八九年
蒙自	雲南	一八八六年、法清通商追加條約	一八八九年
重慶	四川	一八九五年、日清馬關條約	一八九一年
杭州	浙江	一八九五年、日清馬關條約	一八九六年
沙市	湖北	一八九五年、日清馬關條約	一八九六年
蘇州	江蘇	一八九五年、日清馬關條約	一八九六年
思茅	雲南	一八九五年、法清條約	一八九七年
江門	廣東	一八九六年、英清緬甸通商條約	一九〇四年
南寧	廣西	一八九六年、英清緬甸通商條約	一九〇七年
三水	廣東	一八九六年、英清緬甸通商條約	一八九七年
梧州	廣西	一八九六年、英清緬甸通商條約	一八九七年
九龍	廣東	一八九七年、英清條約	一八九七年
拱北	廣東	一八九七年、英清條約	一八九七年
長沙	湖南	一九〇三年、美清通商條約	一九〇四年

安東	盛京	一九〇三年美清通商條約及日清通商航海條約	一九〇七年
大東溝	盛京	一九〇三年、日清通商條約	一九〇七年
愛琿	黑龍江	一九〇五年、日清協約	一九〇九年
哈爾濱	吉林	一九〇五年、日清協約	一九〇九年
琿春	吉林	一九〇五年、日清協約	一九一〇年
龍井村	吉林	一九〇五年、日清協約	一九一〇年
滿洲里	黑龍江	一九〇五年、日清協約	一九〇七年
奉天	盛京	一九〇五年、日清協約	一九〇九年
三姓	吉林	一九〇五年、日清協約	一九〇九年
綏芬河	吉林	一九〇五年、日清協約	一九〇八年
膠州	山東	一九〇五年、依德清條約管理	一八九九年
大連	盛京	一九〇七年、依日英條約管理	一九〇七年
萬縣	四川	一九〇二年、英清續議通商行船條約	
秦皇島	直隸	一八九八年、自由開港	一九〇一年

三都澳	福建	一八九八年、自由開港	一八九九年
岳州	湖南	一八九八年、自由開港	

三　海關稅之內容

海關所徵之稅，可分爲如次之七種：

（一）輸入稅（進口稅）

（二）輸出稅（出口稅）

（三）邊境輸出入稅

（四）子口半稅

（五）沿岸貿易稅（復進口稅）

（六）噸稅（船鈔）

（七）鴉片釐金（洋藥釐金）

茲分別述之於後。

（一）輸入稅

甲　稅率

依一八四二年南京條約，規定爲從價値百兩者納稅五兩；但實施後，貨物價格下落，故依一八五八年天津條約，改正稅率以從價値百抽五爲標準，而定爲從量稅。其不列載稅則之貨物，有稅品課以從價百分之五。然此稅則，無稅品之範圍廣，且隨銀貨下落而物價騰貴，其結果，從量稅率不過相當於平均百分之四強而已。

於是當以關稅收入擔保庚子賠款時，輸入稅率提高至現實百分之五；其稅率之標準，將一八九七年、九八年、九九年之三年間各商品價格，以其百分之五爲之，且縮小無稅品之範圍，從來之無稅品，大多課稅。從前之從價稅，亦務使改爲從量稅，由是大部分輸入貨物，均依從量稅矣。

乙　免稅品

依據一九〇二年改正輸入稅表第二條規定免稅品爲如左：

一、外國米　二、穀類　三、穀粉　四、金銀塊　五、金銀貨幣　六、印刷書籍　七、海圖　八、地圖

九、新聞雜誌

此外又有以免稅品待遇者：

一　外國輸入之公使館用品

二　外國駐屯軍軍用品

三　外國政府送至領事館之官用文具

四　清政府官用物之有免稅專照者

五　有特別契約之鐵道建築材料及用品

六　少數樣本

七　不取費印刷物

八　旅客隨身行李

九　自用舊衣服舊用具

十　稅銀五錢（價格十兩）以下之郵件小包

丙 禁止品

一八五八年與英國締結條約以前，禁止品祇係鴉片與硝石。但洪楊起義時，英國祕密輸入武器、彈藥、鴉片甚多，故設法防止，於該條約上以鴉片爲有稅品而解禁同時以武器、彈藥、硫磺、硝石、亞鉛等軍需品爲禁止品，又實施禁輸食鹽。但軍需品之輸入禁止品，承認左列之例外：

一 外國駐屯軍之軍需品……無限制無稅

二 外國人義勇軍、個人自衞、娛樂用之槍械彈藥及附屬品……從價百分之五輸入稅

三 醫師藥劑師及工業用之藥品中在軍需品之範圍內者……從價百分之五輸入稅

(二) 輸出稅

甲 稅率

與輸入稅同，以從價百分之五爲基礎，專依從量稅法。

乙 免稅品

一 金銀塊、外國貨幣

二　本國及外國書籍

三　海圖、地圖、新聞雜誌、教育用圖書

四　少數樣本

五　山東之金沙、海南之銅

其他仿造外國品之罐頭食物、糖果、葡萄酒、各博覽會出品等。

丙　禁止品

武器、彈藥、鹽、銅、鐵、穀類

但穀物所製之油及糟則解禁。

(三)　邊境輸出入稅

甲　俄領邊境輸出入稅

西伯利亞與蒙古之陸路貿易，依康熙二十八年（西歷一六八九年）之尼布楚條約而開始；黑龍江、松花江、烏蘇里河之水路貿易，依咸豐八年（西歷一八五八年）愛琿條約而成立；依咸豐

十年北京條約，滿洲邊境貿易及開庫倫、張家口、喀什噶爾三地通商，均無稅，惟往來蒙古市場之通商路，由此受一定之限制耳。

然同治八年（西曆一八六九年），締結陸路通商條約，祇邊境百里以內之貿易並蒙古貿易無稅，其他地方貿易，統依一般海關稅率課稅。惟輸入天津及張家口之貨物，減輸入正稅三分之一。伊犂、塔爾巴哈台、喀什噶爾、烏魯木齊、其他天山北路各地方之貿易，依光緒七年（西曆一八八一年）之伊犂條約而改爲無稅，肅州亦爲俄商而開放。

日俄戰爭後，清政府於滿洲要地設稅關，輸出入貨物課稅，祇滿洲里、綏芬河減稅三分之一，其他則課正稅。光緒二十二年（西曆一八九六年），依清政府與俄國銀行間締結之設立東清鐵道條約，規定由鐵道輸出入之商品，減稅三分之一。

乙　滿韓邊境輸出入稅

根據光緒三十一年（西曆一九〇五年）日滿協定第十一條「關於滿韓國境貿易應相互與以最惠國之待遇」之明文，均霑俄清間之條約而由鐵道輸入之貨物，減正稅三分之一。

丙　東京邊境輸出入稅

依據光緒十二年（西曆一八八六年）法清通商追加條約第三條規定，輸入稅率減普通海關稅十分之三，輸出稅率減十分之四。

丁　緬甸邊境輸出入稅

雲南與英領緬甸之陸路貿易，依光緒二十年（西曆一八九四年）之英淸緬甸通商條約，開通規定由緬甸輸入之貨物，減海關稅率十分之三；由雲南輸出之貨物，減十分之四。

（四）子口半稅

從來內地關稅有常關稅。其後又產生釐金，故輸出入貨物，每通過此等常關、釐金局、不數回所徵之稅或手續費往往有超過原價數倍者，貿易上障礙頗多。英國於咸豐八年（西曆一八五八年）締結天津條約，凡進口貨已於進口處之海關繳納正稅後如運銷內地復於所經省之稅關繳半稅（百分之二・五），以代釐金等，卽子口半稅。日淸通商條約上，則稱為抵代稅。

此種子口半稅，祇予外商以極大之便利；而本國商品則反不能受此特惠，故外貨充斥國貨無

力可以韻頏，此國內產業之所以不能發展也。

（五） 沿岸貿易稅

沿岸貿易稅，係依咸豐十一年（西曆一八六一年）之長江通商收稅章程所規定；內地所產貨物經過海關而移出於沿岸某一港時，支付普通之輸出稅外，於所到之港又徵收從價百分之二・五。設此稅之理由，蓋以爲內地通過常關釐金局之貨物，其負擔之稅重，若不課稅於通過海關之內地貨物，則其間恐有失權衡故也。

（六） 噸稅

噸稅亦稱船鈔，船舶準所載噸數徵收之稅金也。新關稅則，除軍艦、遊船，家用船、引港船外，凡商船無大小皆徵噸稅；噸稅百五十噸以上者，每噸徵銀四錢，百五十噸以下者，徵銀一錢。一度繳納此稅後，四個月期間有效，開至任何港，其期間中不須納噸稅。

（七） 鴉片釐金

根據英淸芝罘條約，於光緒十三年（西曆一八八七年，）發布鴉片規則，鴉片貿易與其他一

般貿易不同，規定輸入鴉片時，每百斤課輸入稅銀三十兩，內地釐金八十兩，均於海關徵收之。

此種鴉片釐金在海關稅中，輸入稅輸出稅方面均係主要之稅；但宣統三年（西歷一九一一年），因締結英清禁烟條約，故遂減少矣。

四　收入額（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二九〇頁）

年	收入額
同治十年（一八七一年）	一一、二一六、一四六兩
光緒元年（一八七五年）	一一、九六八、一〇九
光緒六年（一八八〇年）	一四、〇八五、五八三
光緒十一年（一八八五年）	一四、四七二、七六六
光緒十六年（一八九〇年）	二一、九九六、二二六
光緒二十一年（一八九五年）	二一、三八五、三八九
光緒二十六年（一九〇〇年）	二二、八七三、九八六
光緒三十一年（一九〇五年）	三五、一一一、〇〇四
宣統三年（一九一一年）	三六、一七九、八二五

海關收入在同治十年爲一千一百萬兩，而四十年後之宣統三年，則爲三千六百萬兩，已增三倍強。又追溯乾隆十八年（西歷一七五三年）之四海關收入定額爲上海七七五〇九兩，寧波八七、六五四兩，廈門三一四、四四八兩，廣東五一五、一八八兩，共計九九四、七九九兩，較之宣統三年，則相差爲三十七倍弱。由是足窺外國貿易情形之一斑矣。

第七節 土藥稅

土藥稅卽對內地產鴉片所課之稅。英清芝罘條約之結果，對於外國產之鴉片，於海關徵收鴉片釐金；故清政府命各省督撫，對於內地產之鴉片，徵收土藥稅。

然其徵收規則，不另定之，由各省隨意規定，故紛紛不同。茲將當時各省稅率示之於次（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二九一頁——二九三頁）

省名	課稅單位	稅率	附註
直隸	每百斤	二〇兩	
山東	每百斤	二〇兩	

河南	每百斤	三三兩	
山西	每百斤	五五兩	
陝西	每百斤	三〇兩	
	每百斤	三五兩	由他省移入者
甘肅	每百斤	一六兩六	
安徽	每百斤	二〇兩	移出他省者
江蘇	每百斤	三〇兩	
江西	每百斤	四三兩	
福建	每百斤	三五兩	
浙江	每百斤	四八兩	
湖南	每百斤	一六兩	
	每百斤	二六兩	搬運過境者
湖北	每百斤	三二兩	搬運過境者
廣東	每百斤	三〇兩	

	每百斤	二六兩五	由他省移入者
廣西	每百斤	一二兩	由他省移入者
四川	每百斤	四兩八	
	每百斤	一〇兩	移出他省者
	每百斤	二〇兩	由他省移入者
貴州	價格每千兩	八兩	
雲南	價格每千兩	六兩	
	價格每千兩	一二兩	移出他省者
吉林	每百斤	三二兩	
	實價每一千文	三〇兩	
奉天	每百斤	五〇兩	
黑龍江	每包(五十兩)	〇兩四四	
新疆	每百斤	三〇兩	

各省有生產鴉片者，有不生產者，又有因生產過剩而移出他省者，或因生產不足而自他省移

入者，故各省稅率不同；茲依據光緒二十九年戶部報告，將各省之徵收額，示之於次：（左表依據滿鐵經濟調查會支那稅制之沿革二九三頁二九四頁）

省	徵收額
直隸省	四、〇〇五兩
山東省	七二、三五九兩
河南省	八四、八八四兩
山西省	二三三、四九六兩
陝西省	九六、九七三兩
甘肅省	一二、五八八兩
安徽省	一七、五七七兩
江蘇省	一七七、〇八〇兩
江西省	一九、三七三兩
福建省	一二、〇〇〇兩
浙江省	六、三〇一兩

省別	數額
湖北省	二四六、〇一六兩
湖南省	五〇〇、〇〇〇兩
廣東省	二五〇、〇〇〇兩
廣西省	二四、八三三兩
四川省	四七〇、〇〇〇兩
貴州省	一三〇、四一八兩
雲南省	一四一、四八七兩
吉林省	二六、一〇四兩
黑龍江省	四五、九〇八兩
新疆省	一、八一三兩
奉天省	七五、二〇〇兩
合計	二、一九七、四二四兩

實行此土藥稅以前，已課土藥釐金，故對土藥課稅，固非以光緒年間之土藥稅爲嚆矢也。其後

光緒末年，禁止鴉片之議甚盛，此稅收入亦漸減。

第八節　茶稅

清初做明制，實行茶馬之法；至雍正年間，倣鹽政之引法，實行茶引法以徵稅。

清初順治二年（西歷一六四五年）定陝西茶馬事例，每茶一篦爲重十斤。上馬給茶篦十二、中馬給茶篦九、下馬給茶篦七，與西番之馬相易。是年，交換馬數爲一萬一千八十八匹。初，陝西茶商，向茶戶購茶，規定大引（百斤）稅十分之五，小引（五十斤）稅十分之三，納於官；順治七年，改爲大引小引均納十分之五，官貯藏其茶，以爲易馬之用。

雍正八年（西歷一七三〇年）定川茶征稅例，始行徵稅，其法與鹽政相似，由戶部頒引於地方官，地方官賣之於茶商，茶商藉之以赴產茶地購茶，運銷各地。其茶引每引運百斤，每千斤准帶附茶一百四十斤，以充中途消耗。若無茶引，或搬運定額以上者，視爲私茶，照私鹽例治罪。

稅率初爲每斤止納銀四絲九忽零，故其徵收額甚少，不過四百二十四兩而已。於是每斤增至一釐二毫五絲，故達一萬六千六十八兩。

此法其後行於產茶各地，其茶引數亦有一定。茲依據欽定戶部則例（卷五十一之一頁），將乾隆年間江蘇等十省歲辦茶引數示之於左：

	正引	餘引
安徽	六九、九八〇道	一五、一〇〇道
江西	二、六三八	
浙江	一四〇、〇〇〇	
湖北	二四八	
湖南	二四〇	
甘肅	二八、七六六	
四川	一一四、七四八	五、〇〇〇
雲南	三、〇〇〇	
貴州	二五〇	
江蘇	一五、〇〇〇	
計	三七四、八七〇	二〇、一〇〇

以上正茶餘茶合計爲六十四萬八千六十七引；正茶餘茶稅率均相同，惟餘茶有換至翌年者。

其後至咸豐年間，畝收釐金；以江西爲例而言之，自咸豐九年（西歷一八五九年）起，在江西境內運茶每百斤徵釐金銀二錢，運出外省則更抽出境釐金銀一錢五分。然其普通釐金，尚不包含於茶稅中也。

此外，茶稅亦有附加稅或雜捐；江西稱爲茶捐，由產茶戶或茶莊，每百斤納銀一兩二錢至一兩四錢；浙江有盈餘銀，每百斤徵四分二釐八毫。

第九節　酒稅

清初，採取禁酒之方針，對酒不規定徵稅規則，不置徵稅官，故國家無酒稅收入；惟地方有行徵收酒稅者，但亦時課時廢，其額甚少也。

康熙二十八年（西歷一六八九年），盛京禁造燒酒；乾隆二年（西歷一七三七年），直隸、河南、山東、山西、陝西等北方五省，規定禁止燒鍋躧麴。違禁私燒者，照律杖一百；販運躧麴之處，嚴行禁止；廣收麥石肆行躧麴者杖一百，枷號二月；其地方官之處分，照吏部原議，失察之地方官，每一案降

一級，留任失察至三案降三級者，即行調用；官吏若有賄縱等弊，照枉法律計贓論罪。乾隆五年，北京禁止燒鍋躧麴，頗爲嚴格；其所以採取禁酒方針者，良以消耗米糧頗多，乃以防之也。此乃專禁釀造販賣者，而自用之酒，似仍允許也。然自雍正五年至乾隆七年十五年間，對通州酒鋪每月徵營業稅上戶銀一錢五分，中戶一錢，下戶八分，故此時代酒禁已破，而販賣於各地矣。

乾隆以後，關稅（常關稅）每酒十罈（二百斤），徵銀二分，其後又爲銀四錢。

酒禁漸弛，准許商戶販酒，故於直隸省各州縣徵收燒鍋稅。其後咸豐十年，令由州縣報告燒鍋商戶數、販酒斤數於戶部，此稅令燒鍋商戶每六個月直接赴戶部繳納一次，稍遠者選代表一併納稅。其稅率在清末爲每斤制錢十六文。此種燒鍋稅，祇行於直隸，其他各地則不實行也。

釐金亦以百分之一爲標準而課稅於酒；至清末常有主張增加稅率，提高酒價以行禁酒者；光緒十六年，李鴻章亦曾有是奏議也。

第十節　契稅

契稅亦稱田房契稅，乃賣買典押土地房屋登錄於官府時應納之稅。

依順治四年（西歷一六四七年）所規定，民間賣買土地房屋者，由買主依賣買價格每一兩納稅銀三分，官於其契尾鈐蓋官印以爲證。繼至雍正七年（西歷一七二九年）規定契稅每兩銀三分之外，加徵一分，以充科場年費。

清初祇於契尾鈐蓋官印以與人民，故奸民模倣之而發生揑造之弊；其後改之，用契紙契根之法，由布政司造之，發給於州縣，將契紙給與人民，契根保存於官。以後官吏乘而向人民額外抽收銀錢，其弊較契尾爲烈，故至雍正十三年（西歷一七三五年）禁止之；賣買田房，許由人民自作契據而納稅。

乾隆十四年（西歷一七四九年）又定稅契之法；由布政司發給契尾、於契尾附以連續號次；其前半面記載賣買者之姓名、賣買田房之數目價格並稅銀額，後半面爲空白，納稅時以大寫數字填寫賣買價格及稅銀，鈐蓋官印，將前半給與買戶爲契據（契尾）後半則將同期者集爲一册，送於布政司。而不納稅，無契尾者，照漏稅例論罪。

其後實行此法，提高稅率，買契爲百分之九，典契爲百分之四・五；清末宣統三年，買契爲百分

之九，典契爲百分之六，而規定前者中百分之三・六，後者中百分之四・五，爲中央收入。

凡繳納契稅鈐蓋官印之契據，稱爲紅契；不然者稱爲白契。紅契乃完備之契據之意，對白契爲有優越之效力也。

第十一節 牙稅及當稅

一 牙稅

凡設立行號，處於供給與需用者之間，代客賣買貨物，交互說合，以抽取用費者，謂之牙行。業此者必先向戶部或地方官領取行帖，名曰牙帖；每年繳納牙帖稅銀，謂之牙稅，蓋係徵自牙行之一特種營業稅也。

清初，牙帖與戶部無關係，各省設定額數，由藩司頒於牙行，徵收其稅；故州縣衙門，應其必要而額數無限制發給之。康熙初年，地方不良分子，自稱經紀，每日羣至州縣衙門，領取牙帖數十紙，每紙銀二錢至三錢；每經紀賣買時，不論貨物之大小精粗，由賣買利益中，應其多寡，收取口錢，稱爲牙帖稅；甚至以前雜貨小品不經牙行之手者，亦強制由牙行經紀，收取口錢，商民苦之。

故雍正十一年（西歷一七三三年）禁止州縣自由發給牙帖，令各省總督巡撫酌定牙帖額數，報告於戶部。然增發之弊，依然不能免，故其後又規定牙帖由戶部頒給，參酌各省情形，規定牙帖數，由各省應其頒給定數，將牙稅收入送部。於是牙帖數，各省一定，而營牙行者爲一定數所限制；此制度流弊仍多，有一牙帖而開數牙行者，至清末則其弊尤甚。

牙帖每五年發給新帖一次，依牙行之資本、賣買成績等，令納百五十兩至一千兩，又規定每年徵收牙稅。茲將光緒年間各省牙帖定數及牙稅，示之如次：（左表依據滿鐵經濟調査會支那稅制之沿革三〇一頁—三〇二頁）

京城	八八九枚	上則二兩　中則一兩五錢　下則一兩
奉天	九六四	一兩——二兩
直隸	一三、七二三	一兩——三十兩
山東	五、一四九	一兩——百餘兩
山西	一〇、九四九	上則一兩二錢——一兩四錢　中則九錢　下則六錢
河南	七六、九九二	一兩——三十兩

江蘇（蘇州屬）	一四、二二四	上則一兩 中則四錢 下則二錢
江蘇（江寧屬）	一二、三四七	上則二兩——四兩 中則一兩——一兩六錢 下則二錢——一兩
安徽	一三、四三九	上則二兩 中則一兩五錢 下則一兩
江西	四、五一八	上則三兩 中則二兩 下則一兩
浙江	九、九六二	上則八錢 中則六錢 下則四錢
湖北	九、二四八	上則二兩 中則一兩 下則五錢
湖南	一、一〇一	一兩——十二兩
陝西	三、三四四	一兩——二兩
甘肅	九〇九	五兩以下
四川	七六九	一兩——三兩
雲南	九二	上則五兩 中則四兩 下則三兩
貴州	二七七	一兩——三兩
福建	不詳	

二 當稅

當稅係當鋪營業稅，清初所創設。

清初順治九年（西曆一六五二年）制定典鋪稅例，各當鋪每年課銀五兩；康熙三年（西曆一六六四年）規定當鋪徵稅則，依等級每年徵收銀五兩、四兩、三兩、二兩五錢，其後永爲當稅之標準。

雍正六年（西曆一七二八年）始制定當帖規則；給當帖於當鋪，令納帖捐，其額各地不相同。其後產生種種附加稅，爲地方官吏所中飽，而當稅亦漸增高；每年五兩者，增至十兩；至光緒二十三年（西歷一八九七年）又達五十兩。然各地方正稅、附加稅，均各異其額者頗多也。

第十二節　其他

一　鑛稅

清初，鑒於明末令中官四出開鑛徵稅，厲漁天下鑛利，弊端叢生，致肇滅亡之一因，故開鑛不輕易許可。

至康熙十四年（西歷一六七五年）定開採銅鉛之例，凡各省產銅鉛之處，祇許其地人民開

採；十九年，定雲南鉛廠通商之例，但其後依四十三年之上諭，又禁止開採。蓋以為礦廠所使用之礦夫，多係外來流民，獷悍無賴之徒，動輒相爭，良民苦之；且鑛業之設施，往往有妨礙農田水利之虞，中國向以農為本，開鑛為末，今良民多趨末利，深可憂慮故也。故其地人民零星開採以資生計者，令稟告其姓名於地方官，准許自行開採；若他省人民或其地富民開採，則處以重罪。蓋當時尚無開發富源，以運用國家經濟之思想也。至雍正年間，封禁益嚴，地方官之請開鑛者，均不許之。

然至乾隆年間，其方針一變，開鑛盛行；雲南、貴州、廣東、廣西、四川、湖南、浙江、福建、山西等省之金銀銅鐵鉛礦廠，約達二百；其後咸豐年間，財用極窮乏，故獎勵開鑛，以豐財源，甚至從來封禁之直隸、熱河、蒙古、伊犁等地，亦有開鑛矣。

至光緒年間，內外多事，財用益加，急求開發財源；同時工業勃興，需要煤、鐵，有外人投資並提供進步之技術，於是打破從來之消極政策，而有設施新規模之鑛業者。例如李鴻章為直隸總督時開漠河金鑛及開平煤鑛，吉林軍銘安開石牌嶺、大取頂子等煤鑛，又湖廣總督張之洞開大冶鐵山及萍鄉煤礦等，均稍有可觀者。

礦物課稅，清初稱爲抽課；計各廠出產礦物斤量而抽取其幾分。但多換算爲銀而徵收，稱爲變價銀。其賦課方法依時代與場所而不同，有

每年稅額一定者。

官稅十分之二，十分之四爲官收買，十分之四民賣。

官稅十分之二，十分之八民賣。

官稅十分之一，十分之九官收發賣。

官稅十分之三，十分之七民賣

等種種不一；又有官給資本而令商民開採者。然實行官稅十分之二，民賣十分之八者爲最多，稱爲「二八收課。」

嘉慶會典，記載各廠出產額並稅額爲一定，其稅額可視爲嘉慶年間之定額；戶部則例則祇舉稅率，而不示出產額，光緒年間則礦課規定省略之。故礦稅無確實之規定，僅光緒二十四年（西曆一八九八年）公布大淸礦務章程，分礦稅爲礦界年租（礦區稅之前身）及礦產出井稅（礦產

稅之前身，）但終不至實施。

二　房捐

淸初，地方雜稅大興，宛平兩縣有鋪面行稅，仁和錢塘有間架房稅，江寧有市廛輸鈔，京師有琉璃、亮瓦兩廠計檁輸稅，此等均係類似房捐者；迄至乾隆年間，漸行廢止。

光緒二十四年，戶部通令各省，由地方官調查城鄉市鎭之鋪戶行店數，規定房捐章程。依據其章程，則租賃房屋，按其帳簿，每月由房東房客二者各半繳納房租之一成；其徵收之便利上，每月由房客繳納全部，而於其房租中扣除房東之負擔額。又居住己有之房屋，房租額不明者，則按近鄰之房租，徵收其一成。

此章程不卽實行；但其後光緒二十七年，各省分擔庚子賠款，與戶部協議之結果，而實施之。浙江率先實施，僅徵收店鋪，民房則完全不賦課，且店鋪每月房租之在錢三吊、銀三元以下者免之。其後各省多有試辦房捐者，直隸、廣東、江西、湖南、安徽等省之房捐，陝西、吉林、黑龍江、福建等省之鋪捐，據稱成績較良也。

三 印花稅

印花稅，在清代祇有計劃，而終不見其實施；然中國移入歐西稅制，此係最初之一種新稅也。茲略述其沿革於次。

光緒二十二年（西歷一八九六年）御史陳璧奏請新設印花稅，以救財政之困難；蓋當時承中日戰役之餘，財政極窮困也。二十五年，出使大臣伍廷芳，又奏請實施，經總理衙門之陳奏，命駐外各國使臣蒐集各該國之印花稅章程。繼至二十八年，外交部與戶部協議，問英國印花稅章程於英人總稅務司赫德(Robert Hart)以期從速實行；然當時官民均不知印花稅爲何物，樞府大臣亦多持異議，故終不能實行。

光緒三十三年，禁止鴉片之議起，豫測國家收入將減少，度支部（戶部改稱）遂制定印花稅則十五條，並辦法章程十二條，其施行得勅許，而通令各省；翌年五月，度支部與直隸總督協商，自八月起，先於直隸省試辦之。然至八月，印花稅票未印就，且天津商務會亦反對，故一時中止施行。繼期於宣統元年正月，全國一律施行，然遇各省督撫奏請延期，終不至實施。

茲將其所制定之稅則並章程之要旨，摘示之於次。

依據印花稅則，應貼用印花稅票之各種契約書及帳簿，分爲二類而定課稅標準：

第一類

提貨單　發貨單　銀錢收據　收存貨件文契之憑據　租賃各種物料鋪底生財之憑據　承頂各種鋪底生財之憑據　租賃地址房屋之字據　抵押貨物字據　豫定賣買物之單據　鑣局包運貨銀錢攬票　佃戶承種地畝字據

以上各項書據，其價值制錢十千文以上，印花二十文。

當票　保險單　公司股票　收存款項之憑據

以上票據，其票額銀錢數十千文以上，印花二十文。

延聘人員雇用工匠之合同　各項承攬字據　各項保單　鋪戶所出各項貨物憑票

以上每紙印花二十文。

支取銀錢貨物之憑摺　各種貿易所用之帳簿

以上每年每個印花二十文。

第二類

匯票　期票　借款字據　田地房屋典押契據　鋪戶或公司議訂合資營業之合同

以上票據，票額銀數一千兩以下，印花二十文；一千兩以上，一萬兩以下，印花一百文，一萬兩以上，印花一千文。

田地房屋賣買契據

以上契據，除契稅外，課印花稅，率與前同。

析產字據

以上字據，照當時市價，二百兩以下，印花二十文；二百兩以上，一千兩以下，印花一百文；一千兩以上，一萬兩以下，印花一千文；一萬兩以上，每加一萬兩，加印花一千文。

承嗣字據

以上每紙印花千文

當時規定印花爲赭色（二十文）綠色（一百文）紅色（一千文）三種，於印刷局製造，定總發賣人及分售人，而用公賣方法；至於徵收印花稅事務，由度支部設立印花稅部總管之；各省則令布政司設管理印花稅處分管之。

四　牲畜屠宰稅

清初，規定章程，凡賣買牲畜，徵收其價格百分之三；乾隆嘉慶以後，各省先後徵收此稅，惟屠宰牲畜，尚未課稅也。

清末，政費不足，東南各省開始徵收屠宰稅；因收入有確實性，故其後各省普及施行。

第九章　民國之稅制

民國肇造迄今，雖僅二十有五年，然因政治之遞嬗變化，極爲龐雜，故稅制亦備極繁複；且租稅體系僅粗具規模，而將來之變化進展，正未艾也。茲僅略述其重要者，其詳則有待於將來耳。

清代租稅制度，其組織無何等系統秩序，徒應於財用需要而增加新稅，故名目蕪雜，而賦課徵收之方法亦不一定，各地各不相同，人民負擔陷於極不公平，弊害甚多。革命以後，中央政府有鑒於此，極方實行稅制之整理與改革；先行明定國家地方兩稅之劃分，於民國元年十一月，公布國家稅及地方稅法草案，將現行並將來新設之兩稅，劃分如次：

一　國家稅（十七種）

田賦　鹽稅　關稅　常關稅　統捐　釐金　礦稅　契稅　牙稅　當稅　牙捐　當捐

菸稅　酒稅　茶稅　糖稅　漁業稅

二　地方稅

田賦附加稅　商稅　牲畜稅　糧米捐　土膏捐　油捐及醬油捐　船捐　雜貨捐

店捐　房捐　戲捐　車捐　樂戶捐　茶館捐　飯館捐　肉捐　魚捐　屠捐　夫行捐

其他雜稅雜捐

三　將來新設國家稅

印花稅　登錄稅　繼承稅　營業稅　所得稅　出產稅　紙幣發行稅

四　將來新設地方稅

甲　特別稅

房屋稅　國家不課稅之營業稅　國家不課稅之消費稅　入市稅　使用物稅　使用人稅

乙　附加稅

營業附加稅　所得附加稅

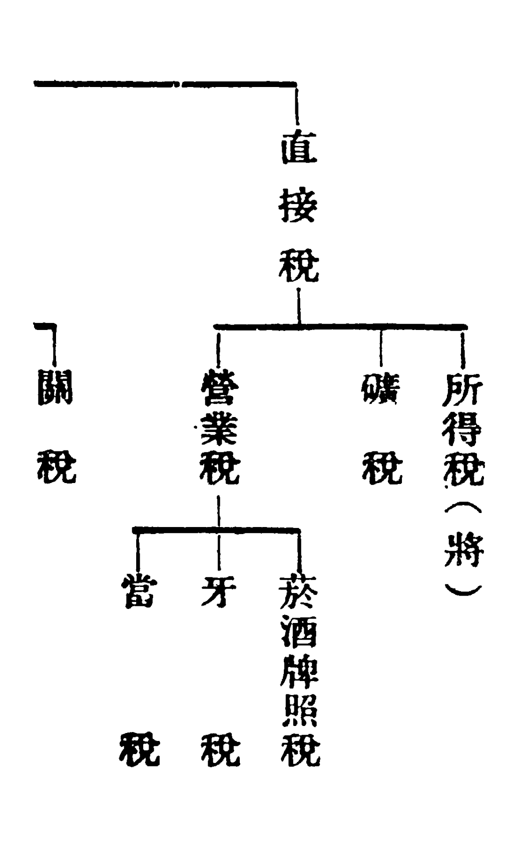
然此次革命，僅爲一種種族革命，而非社會革命，從來之極端地方分權制度不能革中央政府仍乏權力，因而中央命令，地方不遵守；且以當時之財政組織，實行國家地方兩稅之劃分，極爲困難，故至三年六月，政府取消此種劃分租稅收入，令均歸各省財政廳直轄管理，墨守淸代之舊制，而復活解款制度焉。

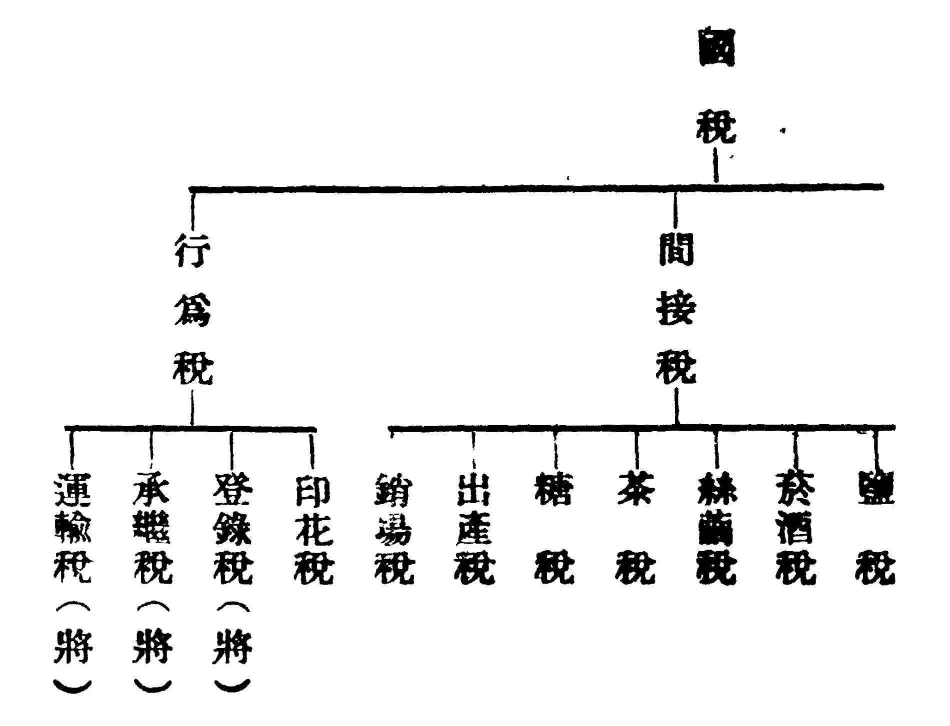
此種解款制度復活之結果，由外人管理之關稅、鹽稅以外之諸稅，爲地方收入；中央政府慮地方解款時有截留，其收入不確實，於民國四年，將國地兩稅劃分制度與解款制度折衷而設所謂「專款制度」，規定以印花稅、菸酒牌照稅、菸酒稅（附加稅）、驗契稅、契稅（附加稅）五種爲專款。所謂五項專款者是也。然五項專款中，除印花稅、菸酒牌照稅以外，其他三項，爲數有限，故於民國五年，加以屠宰稅、牲畜稅、田賦附加稅、增加釐金，改名爲中央專款。民國六年，以屠宰稅、牲畜稅無國家稅之性質而除去之，印花稅爲其他機關管理，故經加以整理，而新以菸酒稅、菸酒附加稅、菸酒牌照稅、契稅、牙稅、礦稅六項，定爲中央專款。

繼至八年一月，設立菸酒事務局，同時將菸酒稅、菸酒附加稅、菸酒牌照稅，移歸該局管轄，故專

款爲其餘之契稅、牙稅、礦稅三種。十二年十二月，公布憲法，於其第二十三條及第二十五條上，明白規定實行稅制之劃一，並國家稅與地方稅之劃分，於是中央專款之名稱消滅。

依此憲法，再定國地兩稅之劃分，以關稅、鹽稅、印花稅、菸酒稅、其他消費稅、全國稅率應劃一之稅爲國家稅，田賦、契稅、其他省稅爲地方稅。當時之財政整理委員會據此發表整理稅制計劃書，將現行及將來應行制定之各稅目，依其性質系統分爲直接、間接、行爲之三種稅；茲將北京政府時代之稅制，國稅、省稅二稅目表示之於次：（（將）乃表示將來制定之意）




國稅
間接稅
行爲稅
鹽稅
菸酒稅
絲繭稅
茶稅
糖稅
出產稅
銷場稅
印花稅
登錄稅（將）
承繼稅（將）
運輸稅（將）

- 省稅
  - 直接稅
    - 田賦
    - 房屋稅
    - 宅地稅（將）
    - 牲畜稅
  - 間接稅
    - 屠宰稅
    - 穀米稅
    - 雜穀稅
  - 行爲稅
    - 契稅

然此憲法，此財政整理委員會之計劃，其後因政變而不能實施，依然襲用解款制度；但解款亦受政局動亂之影響，每遇各省軍閥之截留，除純粹中央收入之關稅免被截留外，鹽稅餘款、印花稅、菸酒三稅，猶被截留；中央收入幾屬無有，有時僅賴崇文門稅（每月二十數萬元）爲唯一之收入耳。

於是北京政府，國地兩稅之劃分，終不實現。

降至國民政府奠都南京後，財政上之最重要方案，厥惟規定國家地方兩稅之劃分，徵收權限及國家地方費支出之標準。十七年十一月，公布劃分國家收入地方收入標準案，計凡十一條，其內容可分二項述之於次：

一 國地兩稅劃分情形

甲 現行收入之劃分：

（A）國家收入

一、鹽稅 二、海關稅及內地稅 三、常關稅 四、菸酒稅 五、捲菸稅 六、煤油稅 七、釐金及一切類似釐金之通過稅 八、郵包稅 九、印花稅 十、交易所稅 十一、公司及商標註册稅 十二、沿海漁業稅 十三、國有財產收入 十四、國有營業收入 十五、中央行政收入

（B）地方收入

一、田賦 二、契稅 三、牙稅 四、當稅 五、屠宰稅 六、內地漁業稅 七、船捐 八、房捐 九、地方財產收入 十、地方事業收入 十一、地方行政收入 十二、其他應歸地方性質之現有收入

乙 將來新收入之劃分

(A)國家收入

一、所得稅 二、遺產稅(附特種織物消費稅、麥粉絲經出廠稅)

(B)地方收入

一、營業稅 二、市地稅 三、所得稅附加稅(附特種消費稅、特種出廠稅)

二 中央與各省之收入權限

甲 地方收入之性質與國家收入重複時,財政部得禁止其徵收。

乙 省市縣收入之分配,由各省及各特別市自定之,仍由該管官廳册報財政部查核。

丙 國家稅、地方稅劃分後,各自整頓,不得添設附加稅,惟所得稅得徵收附加稅,但不得超

過正稅百分之二十。

丁　新收入實行時，凡與舊收入之性質相抵觸之部分，應即廢止；性質相同之稅捐，應即歸併。

戊　釐金及一切國內通過稅，定期裁撤，以六個月爲限，中央負責實行，在未裁撤以前，暫由中央接管。

己　田賦收入雖歸地方，但關於土地稅法之大綱，仍由中央制定頒行。

庚　中央及各省之收入雖經劃分，但事實如有必要時，得由中央輔助地方，亦得由地方協助中央。

此案公布時，北伐已完成，全國已具統一之端倪，故其後各省漸次實施。

關稅方面，自有清以來，歷來皆受各國通商條約之束縛，規定最惠國條款，凡許與一國之利益，他國亦可援用。所訂稅率，自始卽爲單一稅制，大都爲值百抽五；而規定之物價，乃在數十年以前者，未有修正，其實際乃在百分之二·五以下。民國初年，政府屢謀提高稅率，俱爲各國所阻。民國六年，

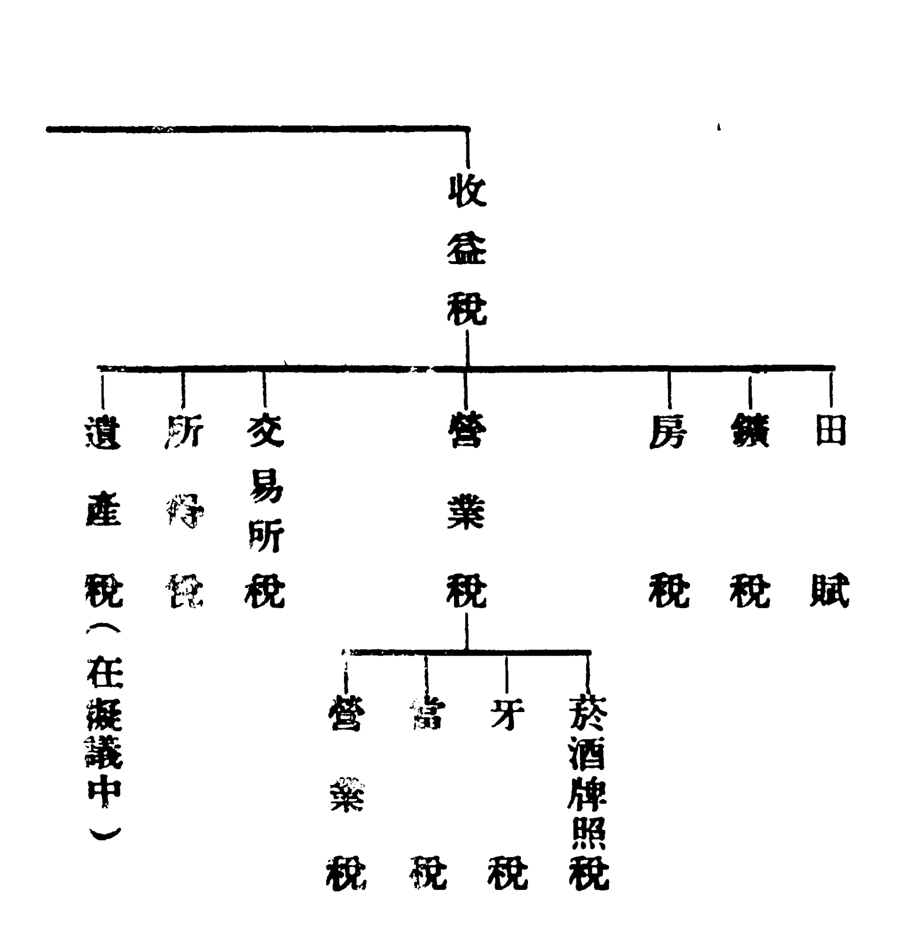
正值歐戰方酣之際，乃於是年十二月，頒布國定關稅條例，適用於無約國之貨物；至有約各國，仍從條約之協定。海關總稅務司藉口海關記帳困難，不果實行，自是以後，關稅自主之說，成爲國民之普遍主張。巴黎和會及華盛頓會議之關稅特別會議，均經努力，仍遭失敗。民國十四年，我國召集各國代表在北京開關稅會議，幾經交涉，各國始承認中國於民國十八年一月一日起有關稅自主之權利，然仍一種口惠而已。十六年，國民政府成立後，不顧各國之是否承認，決定宣布關稅自主，自九月一日起實行；頒布國定進口關稅暫行條例，普通品課從價稅百分之七·五，奢侈品高者課百分之五七·五。十七年以後，與各國陸續訂立新約，取消舊約，於是關稅自主之大業，始見端倪。十七年十二月七日，國民政府頒布海關進口稅稅則，定於十八年二月一日起實行，綜合舊時正稅及七級附稅，與捲烟煤油之二·五附稅，成爲新定稅率，廢除附加之名。十九年二月一日，所有海關進口稅，一律改徵海關金幣；蓋關稅收入大部分用作外債基金，徵銀償金時以鎊虧之損失，外債之擔保固欠確實性，卽關餘之供財政之用者，亦每在銀價低落時，所餘無幾。此次改徵金幣，固純爲財政之目的也。二十年一月一日，修正稅則一次；二十二年五月二十二日，又修正一次，對於進口稅率，有所增減。

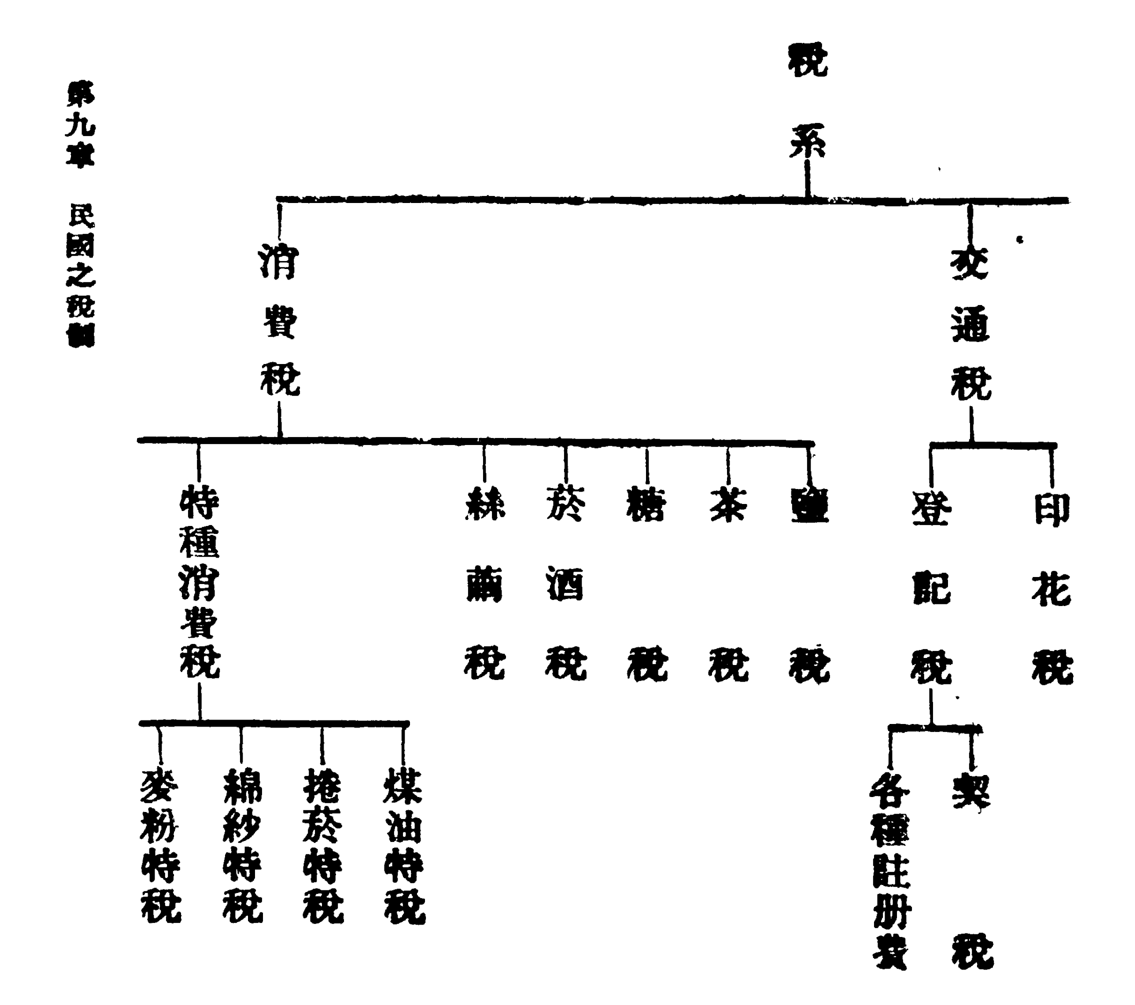
故關稅之前途，已漸趨樂觀，要在於將來如何善爲運用耳。

廢止釐金，亦爲舉國一致之主張，而見諸實現，則其間幾經周折。國民政府成立後，屢有計劃及之，然政府收入無足以代之，且頻年用兵，國庫匱乏，故一時不能實現。民國十六、七年，其裁釐之前提，在於先後新設煤油特稅、捲菸特稅、麥粉特稅；（捲菸特稅、麥粉特稅，後改稱爲統稅；）十七年七月，全國財政會議之結果，又發表由財政部施行糖類稅、織物稅、出廠稅三種，以爲裁釐後補充國稅收入之方策，委託各省財政廳施行油類、茶類、紙類、錫箔、海產物、木植、磁器、家畜、藥材、漆、皮毛、各種重要礦物、繭、大豆、棉花、絲等十六種特種消費稅。此仍爲釐金之變相，各方面多有反對，未見實施。十九年一月，聲明以十九年十月爲期，撤廢釐金；因軍事未終了，不得已而延期，繼定二十年一月一日爲期，實行撤廢。於是創自前清咸豐年間經數十年而爲中外所非難之釐金，卒告撤廢矣。二十年一月二十九日，公布統一稅條例，先實施綿紗、火柴、水泥三統稅，以彌補裁釐後之損失，此種統稅，非限於此三種，亦將擴張於其他方面耳。

國民政府實施劃分國地兩稅，裁撤釐金，最近已開始實施所得稅，並已通過遺產稅原則，稅制


上自有相當之進步與變化；茲將現行租稅之體系，示之於左：




稅系
消費稅
交通稅
特種消費稅
絲繭稅
菸酒稅
糖稅
茶稅
鹽稅
登記稅
印花稅
麥粉特稅
棉紗特稅
捲菸特稅
煤油特稅
各種註册費
契稅

- 火柴特稅
- 水泥特稅

- 出產稅
- 銷場稅
- 關稅——輸出入稅

依此租稅體系，不過粗具外觀，而其內容，則不完全也。蓋所謂直接稅，幾以田賦爲主，而鑛稅、房稅不振，營業稅尙未充分發達，交易所稅更不足論；所得稅則方在試驗中也。至於間接稅方面，以關稅、鹽稅爲大宗，其次爲菸酒稅、特種消費稅之統稅，其稅收之大部分爲消費稅。是以人民負擔租稅能力與實際負擔額相比較，則爲貧者重而富者輕也。猶有可異者，消費稅中奢侈品應行重課之菸酒二稅則比較輕，而生活必需品之食鹽，反課重稅，是則仍不免踏襲舊制之缺點耳。

第一節　田賦

民初財政，仍襲清制，無地方稅與國家稅之分；田賦爲國家正供，在財政上素占重要之地位。民國元年北京財政部擬定國家稅及地方稅草案，偏重於中央集權，且未創有其他新稅，仍列田賦爲國家稅，而以帶徵附稅各款，屬於地方。民國四年冬取消國、地兩稅名目，五年預算案內復行統一收入，而田賦附加，亦入國家預算册內。民國六年以後，國地收支仍照元年草案；民八以後，政局紛紜，各省田賦，擅自移挪，財政系統紊亂極矣。查田賦劃歸地方，創議已久，民初江蘇都督程德全主張田賦應改歸地方收入；吳貫因亦於庸報上申言田賦應爲地方稅之理由；其後各省繼有漕糧改屬地方之爭，以江蘇爲最力；民八九之交，各省亦多爭執；民十二，曹錕憲法中，將田賦改爲地方財政，未及實行，卽爲臨時執政府組織法令所變更；民十四，李思浩長財時，在善後會議宣佈財政政見，亦認田賦宜爲地方稅；然此皆未成事實。民十六，國民政府奠都南京，公佈劃分國家地方收入暫行標準案，將田賦改歸地方，蘇、浙、皖、閩、贛等省先後實行。十七年，召集第一次全國財政會議，復就原案重加審查，確定中央收入與地方收入標準，田賦正式劃歸地方。於是由國家稅之田賦，正式成爲地方稅，是則田賦制度上之一劃時期之重大變化也。然關於土地稅法規之大綱，仍由中央制定，如須佈考成條

例、豁免舊欠田賦，及限制徵收附加等，蓋對於地方財政仍有監督及指示之責任耳。

田賦收數甚鉅，在財政上向占重要之地位；民初政府歲入總額五萬萬元，除關稅鹽稅等項以外，幾以田賦收入爲大宗，約七八千萬元，占歲入總額百分之十五。民五至民八，國家歲入總額約四萬萬元，而田賦收入則增至九千餘萬元，占歲入總額百分之二〇以上。其後國家歲入總額逐漸減少，而田賦稅收反日見增高，其在歲入上之地位，益占重要。茲將北京政府時之預算，列表於次：

年度	歲收總額	田賦歲入額	田賦占歲入額之百分比
民國二年	五五七、二九六、一四五元	八二、四〇三、六一〇元	一四・七八
民國五年	四七三、九四七、七一〇元	九七、五五三、五一三元	二〇・五八
民國六年	四一三、三九六、八三三元	八六、四七五、七六四元	二〇・九一
民國八年	三七五、八〇七、一五四元	八七、〇八五、二九四元	二三・一九
民國十四年	四四三、二〇二、九二九元	八七、五一五、七一九元	一九・七四

（註）本表參照孫佐齊著中國田賦問題第七章一一三頁

至田賦劃歸地方稅後，其在地方收入上之地位，更爲重要。茲將民國二十年度各省歲入總數與田賦收入數，幷田賦占歲入總數之百分比列表於左：

省市名	歲入總數	田賦歲入數	田賦占歲入總數之百分比
江蘇	二六、一七六、一七八元	一一、九二六、四八三元	四五・五五
浙江	二五、一九五、三九八元	九、三九〇、六四八元	三七・二七
安徽	一五、五八五、八五〇元	四、一五〇、〇〇〇元	二六・〇〇
湖北	二三、六〇〇、一二一元	四、八六七、二九〇元	二〇・六二
湖南	一七、一二三、七一四元	三、三七二、七七〇元	一九・六九
福建	二七、五〇九、七三八元	三、八二五、〇二六元	一三・九〇
廣東	三四、一六九、九四五元	七、〇一四、九七八元	二〇・五二
廣西	一三、七四三、八一六元	二、五二六、一二一元	一八・三八
雲南	三、一二四、八五七元	七五〇、〇〇〇元	二四・〇〇
貴州	二、六二三、〇〇〇元	六六五、二六〇元	二五・三六

山東	二四、五七五、一三〇元	一四、九五七、七四七元	六〇·〇八
河南	一七、八四八、七五二元	八、一五五、九七二元	四五·七〇
河北	三八、一五三、四一三元	四、八六七、二九〇元	一二·七六
陝西	一三、九九四、八九七元	三、三〇〇、三六七元	二三·五八
山西	一一、三四九、六七一元	六、二七二、四〇三元	五五·二六
熱河	一、七一三、五一六元	二二九、六九四元	一三·四〇
察哈爾	二、三四八、一五四元	六九六、八七五元	二九·六八
寧夏	一、一〇四、七三二元	六二〇、四八四元	五六·一六
青海	四〇、〇〇九石 八六四、二三八元	四〇、〇〇九石 三一、〇八九元	一〇〇·〇〇 三·六〇
新疆	三、二〇五、七五六元	一、四三四、三〇八元	四四·七四
西康	四九二、七三二元	二四九、四三七元	五〇·〇六
上海	八、一九八、二〇四元	五五五、〇六九元	六·七七
青島	四、六〇四、四〇八元	五六七、六八二元	一二·三二
北平	三、四八三、九二二元	三、〇〇八元	〇·〇九

總計	二〇八、三九八元	二五、〇〇〇元	一二·〇〇

（註）本表參照孫佐齊著中國田賦問題第七章一一五頁一一六頁一一七頁，惟略去江西（二十一年預算）四川（十六年度數）甘肅（十四年數）綏遠（十九年數）各省。

又將各省市自二十一年度至二十四年度預概算中歲入總數與田賦收入相比較，則如下表：（表內先列歲入總數，次列田賦收入數，再次列百分比）

省市名	二十一年度	二十二年度	二十三年度	二十四年度
江蘇	一七、〇七一、二二四元	二一、八五二、八五四元	二六、八九六、〇二二元	三一、六四四、四二八
	一〇、一二〇、〇〇〇	一〇、七二〇、〇〇〇	一一、三二〇、〇〇〇	一二、六七〇、〇〇〇
	五九·三一	四九·〇五	四二·〇九％	四〇·〇四
浙江	二四、六九九、四九四	二三、一三五、九三九		二一、二五六、〇一五
	一〇、一二七、八八二	八、九九一、二六八		八、七七一、二六八
	四一·四九	三八·八六		四一·二六
安徽	九、八三九、一三九	一一、一二七、九三四	一一、〇六六、七〇〇	一一、一六八、三七八

	三、九九七、五〇〇	四、一六九、二四〇	三、九三三、〇八五	三、九九〇、六四四
	四〇・六三	三七・四六	三五・五四	三五・七三
江西	一七、六九三、〇三六	一七、一四三、九七四	二一、八九四、二二七	一九、〇四九、三一四
	四、一二三、〇七八	四、四四八、五八五	六、一三六、一二九	七、〇八五、九八七
	二三・八七	二五・九四	二八・〇三	三七・二〇
湖北	一七、〇二三、五二一	一七、六一九、八一四	一八、六七九、六二三	二四、五五三、五五三
	九六〇、〇〇〇	一、二二二、四〇〇	一、五三〇、〇〇〇	一、八九三、二〇〇
	〇・五五	六・八八	八・一九	七・七一
湖南	一五、四一〇、七二六	一四、三一二、三八三	一四、〇八七、五四三	一六、五九三、三四〇
	三、三二四、〇〇〇	二、八五三、七八八	二、八五五、五三九	二、九五五、八一一
	二一・五七	一九・九四	二〇・二七	一七・八一
福建	二六、一八〇、二九九	一六、九〇四、一三七		一九、三三七、〇四六
	三、三一〇、三三六	二、九九三、四二五		三、八七六、八八一
	一二・六四	一七・七一		二〇・〇五

廣西	一三、二四三、二九五			
	二、九二四、五〇七			
	二二・〇八			
雲南	三、三〇一、三七三	三、六二五、四七二		
	五六二、五〇〇	六二五、〇〇〇		
	一七・〇四	一七・二四		
貴州	二、九〇八、三九七	二、九一一、六七九	四、五八九、二八二	
	六二一、七三八	六九一、一一三	六九一、一一三	
	二二・八九	二三・七三	一五・〇六	
河北	二三、二二四、七七八	二五、七七二、八二一		
	六、三五六、八二〇	六、三六九、七五二		
	二七・三七	二四・七二		
山東	二四、五三一、三〇一	二三、五七五、三九四	二三、六四一、三六一	三四、九六九、三一二
	一五、一五七、七四七	一五、一五七、七四七	一五、一五七、七四七	一五、八五七、七四七

	六一・七九	六四・三八	六四・一一	六三・五一
山西	一三、六八一、六八六			
	六、五二三、八〇一			
	四七・六七			
河南	一〇、一二六、六五八	一一、三四六、七一一	一三、六三二、〇〇二	一五、三六六、七九七
	五、九七七、七七六	六、三三四、三二二	六、四三〇、二九三	七、九九三、七一三
	五九・〇三	五五・八二	四七・一七	五二・〇二
甘肅	五、一七一、六四八		六、九八四、七七八	四、七二六、七五一
	一、二四〇、〇〇〇		九〇〇、〇〇〇	一、七〇〇、〇〇〇
	二三・九七		一二・八九	三五・九六
寧夏	二、二三二、九七三	一、四三四、七〇四	一、五三六、七四八	四、三八六、〇三三
	七六八、一一四	五六一、〇五五	六〇六、四〇一	二、四五〇、四〇三
	三四・三九	三九・一〇	三九・四六	五五・八七
青海	八四三、一八二	八四三、一八二		一、〇〇一、〇九七

	二六二、九五〇	二六二、九五〇		二九三、二三九
	三一・一九	三一・一九		二九・二九
察哈爾	三、〇五八、〇四三	三、八八四、六五三	三、五二三、九〇三	三、一九〇、五八五
	七二三、六四三	六八六、四二〇	四九四、六八〇	四九四、六八〇
	二三・六六	一七・六六	一四・〇四	一五・五〇
熱河	一、六〇五、一八二			
	六二、〇七三			
	三・八七			
陝西				一八、二〇四、八四二
				七、九二九、九〇八
				四三・五五
南京市	—	—	—	九、三二〇、三八五
				一三〇、〇〇〇
				一・三〇

上海市	九、八一九、〇八四	一一、二八七、二〇九	一〇、五二八、〇七六	
	六三四、七四七	二、二八五、一四〇	一、五三三、一〇〇	
	六・四六	二〇・二二	一四・五六	
北平市	四、五七〇、〇四二	五、一九一、六四八		六、二二二、八二六
	七、二六〇	八、七六〇		七、八〇〇
	〇・一六	〇・一六		〇・一三
青島市	六、二六五、六一八	五、八七六、〇二三	六、六五七、五九五	六、三四一、八七九
	一、五四二、一〇二	七三二、二三三	七六〇、〇六二	七五一、二〇〇
	二四・六一	一二・四七	一一・四二	一一・八四
威海衛	四六六、五一二	四二七、五八八		三九〇、四五六
	四六、七五〇	四六、七五〇		五〇、七〇〇
	一〇・〇二	一〇・九三		一二・九九

（註）本表係依據國民政府主計處編輯二十一年度，二十二年度，二十三年度，二十四年度地方歲入歲出預算及決算而製成。計二十一年度有二十四省市，二十二年度有二十省市，二十三年

度有十四省市，二十四年度有十八省市。其二十一年度及二十二年度之百分比，係由編者算出，至二十三年度及二十四年度之百分比，係依據原表。

綜觀上表，二十一年度二十四省市歲入總數爲二萬四千六百餘萬元，二十二年度二十省市爲二萬一千七百餘萬元，二十三年度十四省市爲一萬六千二百餘萬元，二十四年度十八省市爲二萬二千一百餘萬元；而田賦收入一項二十一年度爲七千九百三十餘萬元，約占歲入總數百分之三十二，二十二年度爲六千九百三十餘萬元，約占歲入總數百分之三十二，二十三年度爲五千二百三十餘萬元，約占歲入總數百分之三十二，二十四年度爲七千四百九十餘萬元，約占歲入總數百分之三十三。此猶就省市合併計算而言，如將各市歲入除外，則田賦在各省歲入總數所占之百分比，尙不止此數。如單就最近二十四年度各省歲入預概算比較而觀，依田賦數則以山東爲最多，計列一五、八五七、七四七元，其次爲江蘇，計列一二、六七〇、〇〇〇元，以青海爲最少，計列二九三、二三九元；若依田賦占歲入百分比而言，則以山東爲最大，計占百分之六三・五一，其次爲寧夏，計占百分之五五・八七，以湖北爲最小，約占百分之七・七一。足徵大多數省份之田賦，

爲地方收入之中堅，迄今猶無第二種稅收，堪與田賦比擬也。至在縣財政方面，其地位尤爲重要。近以財政部之督促，各省相率編造縣預算，其中田賦附加往往占全縣歲收總數之什八九，少亦什六七，五成以下者則甚鮮，於可知矣。

茲有民國十六年以前北京政府時代整理田賦及國民政府成立後整理田賦之若干重要事項，分述於後。

一　北京政府時代整理田賦之概況。

北京政府承淸室之後，田賦制度，改革頗多，其中如減輕偏重賦額、限制附稅諸端，惠利於人民者實大。關於整理地籍方面，民國三年籌設全國經界局，翌年設京兆經界行局，又明年設涿良兩縣分局，實行測丈。旋因時局多故，中輟。九年復設全國經界局，亦數月卽告裁撤。惟黑龍江及江蘇之寶山、崑山、南通，浙江之黃巖、桐鄉，先後擧丈，而成績完美者少。故整理田賦之工作，治本方面無所成就而多限於治標方面，茲分述之。

（1）歸併稅目

前清田賦，情形複雜，率皆援引成規，舉凡昔日之徭役、戶口、土地等賦役，均漸次歸入，稅目繁多，不勝枚舉。如江蘇省有民賦、衛賦、租課等項：民賦分地丁、漕糧，地丁項下又有驛站、扛脚、俸工、漕項、倉項、清賦、耗羨等名目，漕糧又有折漕、南米、局糧、米價、恤米剩餘漕白籌備米折、黑豆折價、節省行月米價、煮賑米價、籍穀價等名目；衛賦有屯折、貢舫、漕項、加津、及屯撫米等名目，都凡數十種。他若安徽有正耗、平加、雜辦等四十餘種；江西有兵折、兵加等三十餘種；福建有正雜、屯折等十餘種；而廣東、雲南、貴州、新疆等省竟有多至百餘種；其他各省，亦大抵皆然。民國以還，迭經整理，各省田賦，大率按其性質合併；加之銀米改折之際，所有耗羨、平餘等名稱均經革除，故稅目大減。大別之爲地丁、漕糧、租課、附加四大類；他如差徭、墾務、雜賦等，在西北各省，亦仍有沿用舊名者。

（2）減輕偏重賦額

清時賦額，各省各縣輕重懸殊，漫無標準。江南浙西田賦特重，雖經雍正乾隆同治數次核減，猶不爲輕。就浙江而言，浙省轄道凡四，縣有七十五，而徵收錢糧，錢塘道屬（卽浙西）之糧額與其他各道屬相較，各道屬地丁最重科則，每畝不過五分，而錢塘道屬乃自一錢至一錢九分；漕糧在其他

各道屬每畝不及一合，而錢塘道屬乃自八九升至一斗三升有零。該省每歲額徵銀二百二十三萬兩，米八十七萬石，錢塘道屬應納銀八十八萬，占全額百分之四十，納米五十五萬石，占全額百分之六十，民國八年，浙紳汪大燮、孫寶琦等，以錢塘道屬各縣賦額過重，聯呈請減，按查當時該屬各縣應徵賦額銀爲一百一十四萬三千二百六十二兩，米六十九萬六千八百三十三石，自元年至五年實徵數均以元年爲最多，計銀八十八萬二千九百九十二兩，米五十五萬三千一十一石；兩數相較，計不足銀二十六萬零二百七十一兩，米十四萬三千八百三十二石，經過收數最多之年，並未徵起，名爲應徵，實多虛額，皆以重賦所致；故擬請照比數核減，以蘇民困。部批交廳核辦。財政廳以爲當時民欠總數雖約爲十分之二，然完者自完，欠者自欠，並非每戶各欠二成；若改實徵爲應徵，是他日應徵又成虛額，收入必更短絀；且核減賦率與豁免舊欠不同，更未便以未完之數即認爲應減之額，經核准將浙西各縣分別輕重辦理。又以浙西科則，重在米而不重在銀，故專就米則核減。凡在九升以內之賦則，尚非過重，暫從緩議；先就科米在九升以上之嘉興等縣酌量遞減，參以顧亭林下田之說，以一斗爲最高率，並以每畝科徵正賦銀米照國課折價合計，至多不逾銀元五角爲度。於十年份按照

減數核實編徵，計減嘉興、嘉善、平湖、崇德、吳興、德清六縣米十萬六千二百五十八石零。又以浙東桐廬一縣，向隸民糧之屯田地、科徵米則，核與嘉興等縣減賦成例相符，准減五百三十八石零。其後江南蘇、松、太各縣，亦行核減，分三等辦理，每征米在一斗以上者減至一斗，九升五合以上者減至九升五合，九升以上者減至九升，仍以每畝銀米併計，不逾銀元五角為限。

（3）規定銀米折價

清制田賦，有折色本色之別，地丁徵銀，漕糧兵米徵本色。銀以兩錢分厘計，米豆以石升合計，草以束計。初以生銀不通行，改收制錢，又以實物不利輸納，准折銀錢，或繳本色，悉聽民便。是以徵收田賦，為銀為米，錯雜紛紜，莫此為甚。迨後幣制改革，漕運停辦，由是銀米相率折徵，惟折率毫無統一標準，省與省異，縣與縣異。就地丁而言，以銀折元，價目不同，征收互異。徵收官吏，或勒洋價，或貼平色，奇零折算，輾轉相加，官吏藉以中飽；國計民生，兩蒙其害。就漕糧而言，有征折色者，有仍征本色者，前者之弊，同於地丁，後者之弊，或加收斛面，或索取兌費運規，或斛面剩餘之米作為席墊，或藉口米色不純，增加分量，壟斷把持，尤為通病。民國三年，財政部為劃一幣制改良征收起見，通令改徵銀元；如蘇、

浙、皖、贛、閩、粵、湘、滇、黔、川、魯、晉、冀等省皆奉令改徵；惟湖北仍以錢折徵，廣西銀錢並徵，甘、陝、新等省仍沿舊制。

(4)限制徵收經費

清制丁漕正額之外，例有平餘、火耗等名目，以作經徵費用；而各縣徵收時，更有所謂局費、兌費、解費等陋規，概係胥吏額外勒索，漫無規定；相沿日久，增稅日高，故有形之田賦，不過十之二三，而無形之附加征收，乃至十之七八，剝削民財，無補國庫。民初丁漕改折，耗羨、平餘，一律化私爲公，併入正供。至於經徵費，各省辦法參差，猾吏蠹書，又復別圖彌補，於是舊費雖經革除，新費增加更甚。民國三年，財政部通令各省，明定徵收錢糧，准於正額之外，附加百分之十以內之徵收費。嗣後各省大都遵行，或曰手數料，或曰手續費，或曰票捐，或曰徵收費；其間亦有以積重難返，未及改正，而各省規費名目，已不若清代之繁複矣。

(5)確定附加稅額

田賦帶徵各款，前清有耗羨、平餘、漕折、捐輸、津貼、糧捐等項。民國以還，或廢或併。民元袁世凱咨

請參議院釐定國地兩稅時，參議院以田賦爲中央國稅收入大宗，歷史上久視爲正供，乃仍定爲國稅；同時又恐地方政府反對，乃定地方政府有徵收田賦附加之權，惟不得超過正稅百分之三十。實際上各省並未切實遵限，民國八年以後，政局杌隉，法統蕩然，田賦附加名目亦漸繁興，但當時地方財政賴有釐金補助，故增加尚未劇也。

（6） 整頓屯田田賦

前清時，政府准許人民領買屯田，照民田辦法，由國家徵收賦稅；或不經領買，亦照民田之例，徵收賦稅；故屯田田賦，極不平均，弊端百出。民國二年，貴州國稅廳申請財政部，凡前清所發屯田地券，宜換發新券，以資整理；政府准之，通令各省倣傚貴州實行換券辦法。惟屯田制由來已久，至清季多漸變爲民田，不復公有，尤以遼寧、湖南、西北各省爲甚；故換券辦法，未克通行。各省復多自行整理，如江西規定屯田發賣價格及稅率，并免征餘稅。安徽舉行屯田登記，規定發賣價格，并免除契稅。江蘇省規定屯田發賣價格凡原定上田每畝價格三兩者改爲三元，中田二兩者改爲二元，下田一兩者改爲一元，并免除舊稅，限期繳納賣價；以後民買屯田之稅率，仍照普通民田辦理。

(7) 整理稅册

前清咸豐同治年間，各省匪災頻仍，舊有田畝糧册，諸多散失無存；田賦徵收，失其確定數目，同時下級征收吏胥欺詐勒索，田賦收入日少，政府末由稽核。民國元年，浙江國稅廳申請財政部，先調查浙江地租納入額爲將來整理之標準；其後各省亦先後擬具整理辦法。如湖北、安徽等省用推收過戶之法，清查鄉村租額；四川用廒册糧串之法，以調查地租實額；其他如廣東、甘肅等省亦先後舉行調查。

(8) 取消遇閏加徵

陰歷有閏月，政費按月開支，遇閏則較多，故清制徵收田賦，於閏年按賦酌加若干，以供國用，載諸則例。民國成立，改用陽歷，無復加徵需要與依據。初議攤加徵之數於各年，冀、贛等省先後呈請廢止，復經國會議決，卒於六年將遇閏加徵辦法一律取銷，以示公平而符預算。綜計各省免除之數，銀達二十餘萬兩，米達六千餘石。

二 國民政府整理田賦之概況

（1）限制田賦附加取締攤派

我國田賦附加，南重於北，而按畝攤派，則北重於南。附加與攤派二者名目雖殊，但同以土地爲苛徵之對象，增重農民負擔者則一。民國十六年中央與地方稅源劃分後，田賦改爲地方稅，雖原案規定不得添設附加稅，而征賦之權已操諸地方，附加攤派，漫無限制。其時地方當局，競言興革，侈談建設，地方財政膨脹；加以裁釐之後，地方收入銳減，於是舉凡自治、公安、保衛、衛生、教育、築路、水利等各項經費，率皆取給於田賦附加，疊牀架屋，變本加厲；或按畝附加，或按兩按石附加，或按戶按串附加，省附稅加於上，縣區附稅加於下，競相仿傚。良以田賦之稅源廣大與確實，較創立新稅爲易也。法令中雖規定增添附加須先由財政廳局呈請省市政府核轉財政部核准，然事實上等於具文，擅自征收之風日熾。於是引起地方公團之呼籲，與有識人士之攻擊。中央對於省縣財政，處於監督地位，乃於十七年十月，由財政部頒布限制徵收田賦附加辦法八條，通令各省市遵行。當時財政部訓令謂：「查田賦一項，雖由中央劃規各省明定爲地方收入，而依照國民政府財政部組織法第一條第三條之規定，財政部對於地方財政，仍有監督及指示之責。本部前曾根據此項意義，製定各省區賦

稅概況一覽表格式，通令各省財政廳依式填報，以便考核在案。現查各省具報表件，所列田賦附稅，有帶徵教育畝捐、農民銀行基金畝捐、建設畝捐、及其他附加等，名目繁多，不勝枚舉；總計每畝帶徵各款，竟至超過原有正稅一倍乃至二三倍之鉅。在教育金融建設等地方事業，雖不能不籌款興辦，其所籌之款，要宜用公平方法，普遍負擔，未可悉皆附之田賦，一意增加田主田農負擔。若竟任意增加，長此不已，按之中國國民黨第一次全國代表大會宣言對內政策第八條嚴定田賦地稅之法定額，禁止一切額外徵收之規定，固屬顯然違背，而因此養成民間厭惡田地之危險心理，尤可深懼。本部爲防患未然計，對於此種事項，不能不加以限制。』足徵當時各省縣濫徵田賦附加之情勢矣。

部頒限制辦法八條如左：

1 田賦正稅附捐之總額，不得超過總理遺教所言現時地價百分之一；其已經超過此數之各縣，不得再增，並須絡續設法核減，適合地價百分之一爲限。

2 田賦附捐之總額，不得超過舊有正稅之數；其已經超過正稅之各縣，不得再加附捐，並須絡續設法核減，至多與正稅同數爲止。

3 忙銀應改兩爲元，將每畝舊時應完銀數、及折合銀元之數，並各種附捐數目，註明易知由單與糧串。

4 漕米應改石爲元，將每畝舊時應完石數、及折合銀元之數，並各種附捐數目，註明易知由單與漕串。

5 忙漕折合銀元數目，均以分爲止。

6 各縣征收忙漕，仍用分期啓征法，照舊例辦理。

7 在實行淸丈報價以前，地價百分數，暫以各該縣現時地價爲標準。

8 前項地價，如各該縣市鄉地價有高下時，以各市鄉平均數爲標準。

除限制辦法外，財政部並嚴正申明：「凡現征田賦附稅或畝捐，高於右列辦法之標準者，應逐漸低減，使與標準相符。各縣縣長對於此標準，倘故意抗玩，或更率請增加者，應由財政廳會同民政廳，卽將該縣長撤職懲戒。其在本辦法發佈後新增田賦附稅或畝捐者，卽使並無抵觸，亦必由財政廳呈請省政府函行本部核准，方得照辦，不得擅自啓征，有違通案……」。然此項辦法，理論固屬周

詳，而與事實相扞格，每爲奸胥猾吏所假借與玩弄，轉以滋弊；田賦附加，非僅未有核減，且反日趨高翔。農村在橫征暴斂與水旱兼臻之雙重壓榨下，加速崩潰。二十一年八月，財政部重申前令，謂：「本部前以各省縣田賦附加，與日俱增，漫無限制，深慮人民力難負擔，因於十七年十月遵奉總理遺教，訂定限制田賦附加辦法八條，通行各廳局遵照；並規定在前項辦法頒佈後，凡擬新增田賦或畝捐者，必先由財政廳局呈請省市政府核轉本部核准，方得照辦在案。乃數載以還，人民呈控地方政府違法加征者，仍紛至沓來。而徵收機關，或記言地價不易調查，希圖增加收入，未能恪遵功令；甚或巧立名目，於隨糧帶征之款，因已超過正稅，並不在糧串內加蓋紅戳，另給整條，一若非田賦附加者然。又或先未呈准核征，擅自征收，尤屬違法。須知地方事業，固屬非款莫舉，要在先行整理田賦，正稅旺收，則附稅與之俱增。若任令逋賦累累，以致省庫既感不足，縣政尤難因應；於是以增重附加爲充裕財政之不二法門，農民負擔日重，土地價值日落，甚或視田地爲重累，捨而之他，相率逃亡；其結果附加雖已疊牀架屋，縣款仍乏充裕之時，政府人民，交受其困。本部負監督地方財政之責，用是重申前令；嗣後各地方田賦正稅附捐一併計算，不得逾越地價百分之一；附加總額，尤不得超過正稅。其已

超過各縣區，應即通盤籌劃，切實核減，斟酌緩急，撙節勻支，列表報部查核。其未超過各縣區，非於必不得已時，不得率請加征，俾人民稍蘇喘息；並不得於未經呈經部省核准以前征收，違者以違法論。一面將田賦認眞整理，以裕稅收……」。此次重申前令，其用意僅在敦促各省縣恪遵前頒辦法八條；因前頒辦法，事實上窒礙難行，終未易收效也。

二十二年，各省縣田賦附加情勢，未稍減弱，財政部鑒於前頒辦法八條，無補於事，乃有改弦易轍之必要。是年五月，以前頒辦法因「地價未經查定，遂均未獲實施」爲理由，重訂整理田賦附加辦法十一條，呈由行政院核准，通令各省遵行。新訂辦法十一條如左：

1 各地方田賦附加，依本辦法整理之。

2 舊有之正稅外，凡以畝數（即畝捐）或賦額及串票等爲征收標準之一切稅捐，均以附加論。

3 附加總額，連同正稅，一併計算，不得超過地價百分之一；至地價未經查報各地方，附加總額，暫以不超過正稅爲限。

4　超過前項限度之地方，應將原有附加，分別裁減；其裁減程序，有關行政費者爲先，事業費次之。

5　各地方遇有災歉時，附加應隨同正稅減免。

6　地價之計算，應將全市或全縣農田分若干等，按照最近三年買賣地價，分等估計，再乘以田畝數目，合併計之，作爲地價總額。

7　各地方田賦附加，一律限於二十二年度內，全部整理完竣，不得延緩或遺漏。

8　各地方田賦附加，在未整理完竣前，不得增加；整理完竣後，其未超過限度各地方，如遇必須征收附加時，應依照修正監督地方財政暫行辦法第四條辦理。

9　財政部於必要時，得派員會同省市政府整理之。

10　公務人員如有違法擅征情事時，依法懲戒。

11　本辦法自呈院核准之日施行。

此項新辦法，自較前頒辦法八條爲完密。惟各縣地價大多未經查報；且各縣原有科則，輕重懸

殊，地價未經查報各地方，一律限定附稅不得超過正稅，似欠公允。故第三條仍難免有蹈空之弊。至規定裁減程序，計算地價方法，整理附加期限等，則有足多者。

二十三年五月，財政部召集第二次全國財政會議，以減輕田賦附加，廢除苛捐雜稅，以復興農村爲鵠的；詳細商討減輕附加取締攤派之有效方法；經大會決定原則六條，交由財政部呈行政院，通令各省遵行。六條原則如左：

1 在各縣土地辦理陳報以後，如所報地價可資爲按價征稅之依據者，卽照報價劃爲若干等級，每等酌定平均價格，以按百分之一征稅爲原則。附稅名目，一律取消。其所收稅款之分配，以省得百分之四十，縣得百分之六十爲原則，並得按照各縣地方情形，酌量增減之。

2 在土地未實行淸丈以前，各縣田賦不能按照陳報地價征收者，卽參照報價及收益，將原有科則，删繁就簡，改併爲新等則征收，但附加不得超過原有正稅總額。其在原科則輕微或極重之區，均以正附稅併計，不超過地價百分之一爲原則。

3 現有田賦附加，無論已否超過正稅，自二十三年度起，不得以任何急需，任何名目，再有增

加。

4　各縣區鄉鎮之臨時畝捐攤派，應嚴行禁止。

5　附加帶征期滿，或原標的已不復存在者，應即予廢除，不得再變更用途，繼續征收。

6　田賦附加現已超過正稅者，應限期遞減；並以土地陳報所增田賦，儘先撥充抵補減輕附加之用。

此次所定六原則，較之十七年及二十二年所頒辦法，更爲週詳。以前中央對於減輕田賦附加，雖迭有整理之規定，然大抵偏重於核減，未計及籌劃抵補及整個整理之方案；右列六條原則，在消極方面，規定以後永遠不得再有附加，現有之附加，應限期核減；在積極方面，改革田賦稅制，規定按地價征稅，以百分之一爲原則；同時鑒於過去減輕附加失敗之所在，除通令緊縮財政，督造各縣預算，由中央以印花、菸酒各稅收入抵補地方減輕附加外，復舉辦土地陳報，以其所增賦額，儘先撥充抵補減輕附稅之用。故自通令實施以來，各省當局均能切實研究核減附稅方法，實行減輕；計二十三年度七月至十二月底止，僅田賦附加一項，全國各省市已明令減輕者，共計七百二十餘萬元，其

細目如左：

江蘇	一三七、九七八元
浙江	一、六〇四、〇三七元
安徽	二八六、八九一元
江西	三、一五八、一六六元
湖北	五二〇、二二一元
湖南	三九一、五九〇元
河北	七九九、〇〇〇元
綏遠	二三、五〇〇元
甘肅	三一一、五〇七元
北平	一三八元
共計	七、二三三、〇二八元

（註）參照孫佐齊著中國田賦問題第十章三八〇——三八一頁。

此外，如河南、陝西、山東、山西，則有併入苛稅名目內，故核減之數，無從知悉。

（２）規定鐵路公路用地免稅規程

前淸鐵路用地，除借款官營各路當其未獲利之先暫准免賦外，例須繳納賦稅，與民用地無異。如光緒二十四年頒行之鐵路地畝納稅章程，規定頗詳。民國以還，仍沿舊章辦理。直至民國二十年十月，始頒行鐵路用地徵免賦稅章程，一革從前舊例。凡鐵路徵收土地如係國營，得申請核免一切賦稅；若係商辦，原有賦稅應由鐵路公司按照舊科則負責完納，但爲發展交通獎進實業時，亦得呈請核減。惟其土地如係租用民地，無論國營或商辦鐵路，應徵賦稅，仍由業主完納。自章程頒布以後，二十二年度中，有江蘇、浙江、湖北、河北、河南、陝西等六省申請核免鐵路用地共五、一四八畝，計稅款一、二三五元。

二十一年，浙省擬訂該省公路用地免賦章程，呈經內政、財政、鐵道三部釐訂，改爲各省通案，於二十二年六月公佈。全文計八條，一切國道、省道、縣道及鄉村公路皆適用之；其免賦規定，與鐵路相

彷。凡公路收用土地之賦稅，得請豁免。如係租用民地，無論公路或民辦汽車路，賦稅應由業主負擔。計二十二年度中，江蘇、浙江、河南、陝西、甘肅五省報部免賦公路用地共五、七七〇畝，稅款二、六二八元。

（3）改革田賦徵收制度

田賦征收制度，由來積弊最深；蓋徵收大權，操諸地方冊書、里書之手，巧取詐索，有非外人所得而知者；苛征於民，稅不入官，國家正供，幾成私產。以後田賦劃歸地方，其弊仍猶是也。各省縣當局，每藉政費無着，任意增加附稅，預徵錢糧；一般吏胥又從而助之。田賦徵收制度，至是已破壞無餘。以致田賦稅收日見短絀，民力日見疲困；於是各省當局各按其積弊之所在，銳意改革，以冀稅收日增。如徵收人員方面，江西、河南等省則恢復義圖制，安徽則徵收員須繳納保證金與保證人負責徵收費用方面，雲南則廢除糧串費其他或限制其徵收費數目；獎懲方面，江甯縣則對先繳納者減成徵收，河北、陝西等省對滯納者亦擬定加罰章則；推收方面，廣西、湖北等省於糧多之縣則就戶問糧，按糧推畝，糧少之縣則實行履畝，就田問賦；其他如改善糧串，催繳積欠，均經盡力整理，但多屬治標方法，

殊難發生良好效果。二十三年五月第二次全國財政會議，關於田賦征收制度上之改革，議決原則八項如左：

1　經征機關與收款機關應行分立，由縣政府指定當地銀行農業倉庫或合作社收款，若無此等機關，則由縣政府、財政局或科派員在櫃收款。

2　串册應註明正附稅銀元數，及其總數，幷須預發通知單。

3　禁止活串。

4　不得攜串遊征。

5　不得預征。

6　確定徵收費，幷由正款項下開支，不等另征。

7　革除一切陋規。

8　田賦折合國幣，應酌量情形，設法劃一。

右列八項原則，均能切中時弊，是亦徵收制度之一種改革也。

(4) 整理地籍

田賦積弊甚深，欲正本清源，必先從整理地籍入手，然後釐定地價，按價征稅，始能收圓滿之效。國民政府成立後，各省推行地政，注重測丈；以江、浙事功爲最多，廣東進行較早，曾清丈數十縣爲最廣，江西以利用航測爲最新，餘若安徽、湖南、湖北、河南、寧夏等省及京、滬等市無不舉辦清丈，顧所用方法極爲紛歧。內政部本訂有土地測量實施規則，須從大三角小三角測起，以求準確；而真從大三角着手者，僅江浙二省，蘇猶未能應用，餘則或起自小三角，或名爲三角，實僅圖報；或逕辦戶地丈而不測，其精度殊成問題也。且因費鉅事艱，往往僅從事小規模之試行，難冀全部成功；又或以各種不同方法，同時並舉，祇沽整理土地美名，而不顧實效。於是有土地陳報、查報、查編坵地圖册等治標方法。陳報始於浙江，畝費一角餘，勞而無功；江寧自治實驗縣祇求承糧的名，以便整頓田賦徵收，俾而獲效而無圖可憑，隱匿終不能免，地籍亦未能清，稅則之修正更無論矣。江蘇初辦鎮江等縣查報，其法與陳報相似，其後推行十餘縣，即改稱陳報。今則安徽、福建、廣西、湖南、湖北、河南、山東、河北等省，均相率舉辦，或正在籌備，而成績之稍可贊許者，聞僅蕭縣與當塗而已。浙江辦理土地陳報失敗後，

杭市縣辦理清丈得竣事，而頒發圖照仍多困難；其他各縣，接辦查編坵地圖册，同時又有辦理查丈者，更有十數縣辦理清丈者，紛紛並舉，凌亂無序，徒騖美名，罔顧實效，殊足惜也。整理地籍已成爲迫切之需要，要在乎如何努力，以趨正規耳。

（5） 實施地價稅與土地增值稅

地價稅，青島在德人管理時代，早已行之。民國四年，財政部籌辦宅地稅時，曾主張估價征稅千分之五，每三年由人民報價，經官廳核定；孫傳芳督蘇浙時，淞滬曾擬舉辦宅地稅，按估定地價徵稅千分之五，均未果行。民國十五年，廣州國民政府頒布廣州市土地登記及征稅條例，規定宅地照地價征稅百分之一，農地千分之五，曠地千分之二。民國十九年，頒布土地法，規定市改良地照價徵稅千分之十至二十，市未改良地千分之十五至三十，市荒地千分之三十至一百，鄉改良地千分之十，鄉未改良地千分之十二至十五，鄉荒地千分之十至一百。

今已實行地價稅者，有青島、廣州、杭州、上海等市及廣東省，青島在德人管理時代，私有地照價征稅百分之六；民國十一年，我國收回後因之；二十年，以與土地法不符，而地價亦幾二十年未經重

估，乃於二十一年重估地價，改稅率爲百分之二。廣州市於民國十七年實行，以測量未竣，平均地價無從規定，乃改征臨時地稅；農地曠地照申報地價、宅地照最近租價按週息一分折算產價，而於平房以產價二分之一爲地價，二層樓以三分之一作地價，稅率如前所述，惟於最初二年折半征收，杭州市自二十二年份實行，照地價征稅千分之八。上海市亦於二十二年一部分實行，稅率爲千分之六；是年下半期地價稅實征總數，約二十餘萬元，較前征收田賦約多二成，但征收範圍尙限於市區之滬南閘北兩區；二十三年度上半期地價稅，則普及於蒲淞法華等區。廣東於二十二年九月着手改征臨時地稅，按地價征稅百分之一，預計可得一千六七萬，一半解省，一半留縣；全省分三期舉辦，第一二期縣份已於二十四年七月一日啓征，第三期於二十五年一月實行。

此外，雲南於二十年積極舉辦淸丈，擬於淸丈完竣，分全省耕地爲三等九則征稅，稅率約當地價千分之二；每畝地價值一百五十元以上者爲上上則，納稅三角；一百二十元以上不滿一百五十元者爲上中則，納稅二角四分；九十元以上不滿一百二十元者爲上下則，納稅一角八分；七十元以上不滿九十元者爲中上則，納稅一角四分；五十五元以上不滿七十元者爲中中則，納稅一角一分；

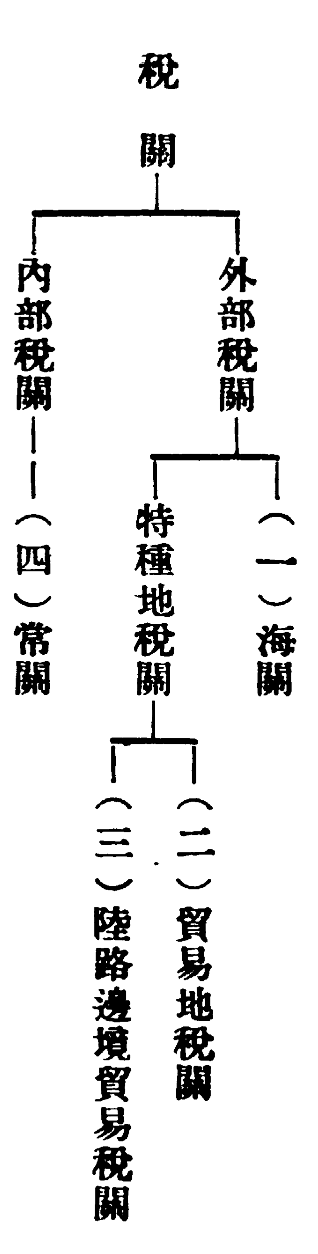
四十元以上不滿五十五元者爲中下則，納稅八分；二十五元以上不滿四十元者爲下上則，納稅五分；十五元以上不滿二十五元者爲下中則，納稅三分；每畝價値不滿十五元者，爲下下則，納稅一分。此種科則，有失地價稅之旨。

地價稅本爲良稅，而各地之採用者殊鮮，其故蓋在於現今田賦正附稅合計，什九超過地價千分之十，甚至千分之二三十以上，而土地法規定鄉改良地稅率爲地價千分之十，故就目前地方事業及財政需要言之，大率無法採用土地法所定之地價稅也。

最近上海縣已於民國二十五年十一月二十日起，啓徵該年度第一期地價稅。又江蘇省政府亦已分令各縣，依遵地價稅征收規則，於土地登記辦理完竣後，徵收地價稅。南京市政府亦於二十五年十二月十日公佈徵收地價稅暫行章程，漸從事於徵收地價稅矣。

至於土地增值稅，本應與地價稅同時施行，然今實行土地增值稅者，僅廣州一市而已；青島前行今廢，上海、杭州雖已行地價稅，而不行土地增值稅，或地方當局之因循畏難所致歟。

中國稅關，大別之可分為外部與內部，有如左表：



海關(Maritime Customs)亦稱新關(New Customs)或洋關(Foreign Customs)；乃依西歷一八四二年南京條約所開設，其後經幾多之推移，而成為之大規模之徵收機關。其性質乃在全國主要商埠專對外國輸出入貨物及船舶課稅，其附帶事業則從事關於港灣水路之事務；而考其實際，則更有三種國際的性質，即（一）任用外國人為海關員；（二）以關稅收入擔保外債及賠款，故完全歸由各港稅務司管理，從來之繳納於中國銀行者亦繳納於外國銀行，其一切收支委之於總稅務司；（三）內外變亂之際，海關處於中立之地位。租借地稅關(Leased Territories)，可視為海關之一部分；凡租借國承認中國於租借地內行使關稅，依據各地之情形，施行特種

之關稅制度。陸路邊境貿易稅關(Frontier Ports)，乃與鄰國間之陸路貿易，即蒙古、北滿、新疆對俄領西伯利亞、廣西、雲南、西藏對英領緬甸、英領印度、並廣西、雲南對法領東京、及間島（即我國圖們、鴨綠、濱江一帶地，置延吉縣屬吉林省）對朝鮮北部，對其貨物課稅，從來各締有條約；民國八年八月，均締結特惠條約。陸路邊境稅關，亦可視為海關之一部分。常關(Native Customs)亦稱舊關(Old Customs)，乃係我國固有者，設置於商埠地及其他要區，除在距離商埠地五十華里以內者外，統歸屬中央政府之官吏管理，對帆船貿易(Junk Trade)即內地貿易，課以一種國家的關稅之舊式的內部稅關也。以前若干學者，以為釐金亦係關稅之一種，即所謂內地關稅；然此種意見，不能謂為正確，蓋釐金在其創設之初，專課稅於通過貨物，乃係一種通過稅，現在則可稱為一種流通稅，固不能解為關稅也。以下分海關稅與常關稅二項述之。

I 海關稅

一 海關之組織

海關雖因歸於外人管理，有國際的性質，然在國法上，固仍不失為中央政府之一行政機關也。

惟與其他一般行政機關，顯有差異，實質上可以謂爲一種國際的官廳。蓋海關中央機關之總稅務司署，在官制上固應受中央政府之監督，當初屬於理藩院，嗣使歸屬於總理衙門，（一九〇〇年改稱外交部）一九〇六年又使歸於稅務處（Revenue Council）管轄，其後稅務處倂入財政部，其歸屬關係無所異，但實際上則總稅務司未必服稅務處之監督權也。惟總稅務司關於事務之執行，承外交部或稅務處之命，通牒各海關而已。而稅務處在官制上雖由財政總長兼任督辦，但未必對財政部有隸屬關係，不過祗監督海關監督，并關於總稅務司與外交部或財政部之交涉，有一種居間介紹之性質，共同處理海關事務而已。關於海關監督之權限，民國元年，政府雖發布各關監督辦事暫行規則，并規定各關監督與稅務司辦事權限，然辛亥革命之初，失其實權，本係主管收入事務者，而其時關務專爲稅務司所掌理；其主要事務，祗每月將各關徵收事務報告於稅務處，以供查核，并徵收商埠地五十華里外之常關稅，解送於財政部。是以海關行政機關，在中央則有總稅務司及稅務處，地方則有稅務司及海關監督；雖稅務司歸屬於總稅務司，海關監督歸屬於稅務處，各相統屬，然海關行政之實權，完全歸於總稅務司及稅務司，而稅務處及海關監督殆不過徒擁空位而

已。故一般海關員，乃如赫德 (Robert Hart) 所謂有治外法權的中國官吏 (Extraterritorialised Chinese Officials) 之性質者。

海關在創始時，規模頗小，其後組織漸次擴大，其行政範圍頗廣，殆成爲一獨立官廳。其編制，由左列三部構成之：

（一） 徵稅部 (Revenue Department)

（二） 海事部 (Marine Department)

（三） 工務部 (Works Department)

徵稅部乃掌理關稅之賦課、徵收事務、及總轄一般海關行政之主要部。職員分爲內班 (In-door Staff) 外班 (Out-door Staff) 海班 (Coast Staff) 三班。

內班乃海關之內勤者，處理關稅噸稅之賦課、徵收、統計、報告、會計、庶務等全體關稅之幹部，包括稅務司以下重要之事務官書吏，依中外人而分如左之數級：

（1） 外國人

稅務司（Commissioners)

副稅務司（Deputy Commissioners)

幫辦（Assistants: Chief, A. B.; First, A. B.; Second, A. B.; Third, A. B.; Fourth, A. B.)

醫生（Medical Officers)

（2）中國人

幫辦（Assistants: Chief, A. B.; Second A. B.; Third, A. B. C.)

供事（Clerks: Principal, A. B. C. D.; First, A. B. C. D.; Second, A. B. C. D.; Third, A. B. C. D.; Candidates.) 見習、文案、司書、錄事。

內班（公事房）之分課如左：

（一）大寫檯（Head Desk）係總攬全部公事房之所，掌理主席幫辦事務；各分課於事務上發生事故時，由此課決定之；若不能決定，則申請於副稅務司；又副稅務司亦不

能解決時，則申請於稅務司，又有由稅務司申請北京總稅務司解決者。

（二）進口檯（進口貨處）（Import Desk）係收發輸入申告書、輸入明細書、船舶入港申告、轉送申告書等之處；外洋進口處處理關於外國輸入貨物之事務；普通進口處處理關於國內各港貨物之事務。

（三）結關檯（Clearance Desk）掌理關於船舶出港之事務。

（四）領存票處（存票房）（Drawback Desk）掌理關於戾稅（存稅）之事務。

（五）派司房（Pass office）掌理關於派司（Pass）之事務（但祇上海關。）

（六）碼頭捐檯（Wharfage dues Desk）掌理關於棧橋稅之事務（但祇上海芝罘兩關。）

（七）餉單檯（管驗單處）（Duty Memo Desk）依進口貨處已迴送之申告書，決定其應否檢查輸出入貨物適用稅率而決定稅額，又掌理交付噸稅證書之事務。

（八）內地運單房（管內地單處）（Transit Office）掌理關於商埠非商埠間通過貨

物之事務。

（九）出口檯（出口貨處）(Export Desk) 受理關於輸出事務，即受理輸出申告書及再輸出申告書，交付輸出准單。

（十）管關棧處（關棧房）(Bonded Cargo Desk) 處理關於保管貨物並再輸出之事務。

（十一）錯單檯 (Wrong File Desk) 係大寫檯之專屬課，指示幷訂正各種申告書不完備之點，關內外謬誤失錯等之所；且處理關於諸公司及商店登記事項、督促繳納稅金，延滯課金或各種積剩貨物之事務。

外班乃外勤人員，其地位劣於內班，以臨驗船舶、檢查鑑定貨物、防止秘密輸出入等爲本務，由掌理船舶出入及一般監視事務之幹部與掌理驗查貨物之副部而成，依中外人而分爲如左之階級：

（1） 外國人

以超等總巡 (Chief Tidesurveyors) 頭等總巡 (Tidesurveyors) 二等總巡 (Assistant Tidesurveyors) 三等總巡 (Boat Officers) 超等鈐子手 (Senior Tidewaiters) 爲監視官。

以超等驗估(Chief Appraisers)驗估 (Appraisers) 頭等驗貨 (Chief Examiners) 二等驗貨 (Examiners, A. B.) 三等驗貨 (Assistant, Examiners, A. B.) 爲驗查官。

其下有稱爲鈐子手 (Tidewaiters, First, Second, Third, Probationary) 之監吏。

(2) 中國人

係輔助外人外班之下級者，分爲鈐子手 (Tidewaiters) 巡役 (Watchers) 秤貨(Weighers)。

海班乃依海關所屬之巡邏船，掌理沿岸水上之關稅警察者，採用外人之有海事上專門智識者，分爲如左階級：

管駕官 (Commanders) 管駕正 (First Officers) 管駕副 (Second Officers A. B.) 管輪正 (First Engineers) 管輪副 (Second Engineers A. B.) 礮手 (Gunners) 巡艇辦 (Launch Officers)

此外哈爾濱、安東、大連、膠州四關，有下級之就地巡役，(Local Watchers) 則以俄國人日本人之英語能力較差者屬之。又海班之雜役如水手、火夫、槍役，則採用中國人。

海事部乃掌理專以噸稅收入所支發之海事行政；其根據地設於上海，以巡工司 (Coast Inspectors) 爲部長，其下設置副巡工司 (Deputy Coast Inspector)、巡江工司 (River Inspectors)、巡段江工司 (District River Inspectors)、小輪工司 (Launch Inspectors)、測量師 (Surveyors)、監事 (Supervisors)、供事 (Clerks)、繪圖師 (Tracers)、匠董 (Mechanics) 等職員。而地方機關則有左列三班：

（1）港務班 (Harbour Staff)

理船廳 (Harbour Masters)、指泊所 (Berthing Officers)、供事 (Clerks)、管

理機房 (Godown Keepers)、巡江吏 (River Police)。

(2) 燈臺班 (Lights Staff)

巡燈司 (Inspector of Lights)、燈船船主 (Lightship Captains)、燈船大副 (Lightship Mates)、值事人 (Light-Keepers)。

(3) 巡船班 (Marine Staff)

管駕官、管駕正、管駕副、管輪正、管輪副、舵手、船主 (Buoy Tender Captains)、巡艇辦。

但理船廳卽港務長之職，除上海廣東兩港外，其他各港，均由徵稅部外班總巡兼任；又巡江吏卽水上警察吏，祇上海福州兩港有之，其他各港均無。而巡船班則與徵稅部海班同其組織，其人員亦使海班兼任之。

工務部本為海事部之一課，於一九一二年分離成立一部，掌管關於徵稅部之土地建築物、動產及海事部之財產、燈臺燈臺船、機具等之技術的方面者；其經費由徵稅及海事兩部支出，設根據地於上海。於總營造司 (Engineer-in-Chief) 之下，設有下述諸階級營造司 (Engineers)、副

營造司（Assistant Engineers）、建築師（Architects）副建築師（Assistant Architects）、監事（Supervisors）、供事（Clerks）、繪圖師（Tracers）、工師（Clerks of Works）、匠董（Mechanics）。但除燈臺船以外，其他船舶之建造修繕，則爲海事部所管。

上述三部卽徵稅部、海事部、工務部之內，徵稅部係海關之主腦部，其人員占全部海關人員之八成以上；而海事工務二部，則常受徵稅部之人員與經費之補給，纔得行使其職務，乃占從屬之地位焉。

依據 Service List, 1916，則民國五年（卽一九一六年）六月一日，當時海關員總計七六四六名中，徵稅部外國人一一九二名，中國人五〇七四名；海事部外國人一一一名，中國人一二三七名；工務部外國人一八名，中國人一四名。三部併計，外國人一三二一名，中國人六三二五名；外國人占主要部分，而中國人則處於下級之地位也。民國十年，依上海商業會議所報告（見宮脇賢之介著：支那現行關稅制度概論並其通關手續三五頁—三九頁），海關員國別表如左：

1 內班		
總稅務司以下幫辦	外國人	二四五
幫辦	中國人	七七
書記及雜役	外國人	五二
書記雜役及醫生	中國人	一、二三八
2 外班		
總巡以下監吏	外國人	七五八
監吏	中國人	三〇
見習以下雜員	外國人	七九
同	中國人	三、四二四
3 海班		
船長以下	外國人	三四
	中國人	無
水夫雜役	中國人	四八六

復將各外國人國別，示之如次：

1 內班

職名	英國	美國	法國	日本	其他
總稅務司	一	—	—	—	—
稅務司	二八	三	五	一	六
署稅務司	六	—	三	二	三
代理稅務司	—	—	—	—	二
副稅務司	一八	—	五	一	四
署副稅務司	一〇	二	一	二	七
超等幫辦	一四	一	三	四	九
一等幫辦	一七	一	一	一一	八
二等幫辦	一五	四	二	九	一五
三等幫辦	八	四	一	一四	三
四等幫辦	八	一	二	一	三

計	一二六	一六	二三	四五	六〇

2 外班

職名	英國	美國	法國	日本	其他
超等總巡	六	二	—	—	—
署理總巡	—	—	—	—	—
一等總巡	一五	—	—	—	一
署理一等總巡	八	—	—	二	五
二等總巡	一〇	一	—	一	三
署理二等總巡	—	—	—	二	—
三等總巡	四	—	—	—	五
署理三等總巡	—	—	—	一	一
四等總巡	一二	一	—	—	六
署理四等總巡	三	—	—	一	二

超等驗估	四	｜	｜	｜	｜
驗估	一九	一	一	｜	一
頭等驗估	三〇	三	｜	一	一九
二等驗估	三九	三	｜	五	二〇
三等驗估	五〇	二	二	一六	三四
各等鈴子手	一八一	三〇	一	一一〇	八二
其他雜職	二	二	｜	一四	四〇
計	三八四	四六	七	一五三	二二二

又民國十四年，海關職員中外國人中國人之人數如左：（參照長野朗著：支那之財政，即大支那大系第四卷四三頁——四六頁）

（一）徵稅部

職務		外國人數	中國人數
內班	稅務司	四三	｜

	副稅務司	三〇	—
	特等幫辦	三〇	五
	一等幫辦	四三	一三
	二等幫辦	二一	二三
	三等幫辦	三〇	七〇
	四等幫辦	二〇	四〇
	其他幫辦及見習	一三	二六
	同文供事	—	六八九
	書記錄事等	—	四六二
	其他	二三	—
外班	總巡	八三	—
	驗估	三〇	—
	驗貨	三〇〇	—
	鈐子手	三六三	三三七

	巡役	二四	—
	雜	四五	三、二八〇
	水手火夫倉庫員	—	三三五
海班	理船廳	三三	—
	指泊所	一〇	—
	巡江吏及倉庫管理	三〇	—
	供事	一	二四

（二）海事部

港務班	巡工司	三	—
	巡江工司	一二	—
	小輪工司	二	—
	測量師繪圖師匠首	一	一五
	監事及雜項	九	一二

燈臺班	巡燈司	一	—
	燈船長及大副	—	—
	三等以上值事人	四九	—
	三等以下值事人	—	五四一
巡船班	管駕及管輪	三九	—
	碇子首領船主	二	—
	巡艇辦	八	—
	水手火夫倉庫員	—	一、〇六一

（三）工務部

	營造司	三	—
	建築司	五	—
	監事製圖師供事	—	一〇
	技師匠董	一八	—

雜項		—	一三
其他雜役		—	四三七
總計		一、二九五	六、九六四

故中國人數雖多，而重要職務則均爲外國人所占，乃充分表見其有國際的性質；又外國人之中，英國人爲其主要部分，其數自總稅務司起，稅務司四十三之中，英人二十七，副稅務司三十之中，英人十八，幫辦一百五十七之中，英人六十二，大半重要職務爲英人所占，儼如英人之海關焉。

海關之中央機關，係稅務處；但實際則由總稅務司之手，處理政治、外交、財政之重要事項，海關一切實權，握於總稅務司之手。總稅務司除自行裁決政治上、外交上及財政上有關係之重要問題外，普通關務，則使由六局而成之總稅務司署 (Inspectorate General of Customs) 之局長分擔處理之，六局長如次：

（一）總務局長 (Chief Secretary) 係六局長中最重要之職位，自一九一〇年撤廢副總稅務司地位以來，事實上統轄其所執行之事務，即統轄通常之關務。

(二)漢文局長(Chinese Secretary)審查訂正各關寄送之漢文書報告，又掌理總稅務司與政府間往復公文。

(三)統計局長(Statistical Secretary)創設於一八七三年，與其他局長有異，設事務所於上海；管理海關所屬之印刷所，發行四季及每年貿易統計報告，並關於中國問題之有益書籍，印刷各關所需之書類，掌理文具之購買供給，有審查訂正各地稅務司貿易報告統計之責。

(四)審計局長(Audit Secretary)創設於一八七四年；總轄全體海關之會計，又審查各地海關之會計。

(五)倫敦局長(Non-resident Secretary)亦係一八七四年所特設；掌理海關用品之購買、關員之試驗採用，對於休假中關員之俸給及歸任旅費之支出等。

(六)人事局長(Staff Secretary)掌管關員之更迭、記錄等，同時兼任總稅務司之祕書長。(Private Secretary)

至於地方機關之各地海關，其組織則依貿易之情狀、事務之繁閑，而稍有差異，但大概分為左列六課：

（一）總務課 (General Office)

（二）祕書課 (Secretary's Office)

（三）會計課 (Accountant's Office)

（四）統計課 (Returns Office)

（五）監查課 (Tidesurveyor's Office)

（六）驗查課 (Examiner's Office)

上列第一課至第四課，以外國人內班之幫辦為課長，第五課第六課以外國人之外班人員為主任。而各課主任，未必以外國人充之，小港則如祕書統計之類，限於與外部無關係之課，任用中國人，但屬稀見。又各課未必每課課長一人，亦有隨地方而一人兼任數課者。又上海海關為全國中之最重要者，總務課更分為 Import, Export, Dnty Memo., Re-export, Clearance, Wharfage

Dues Desks 等；並於六課以外，有 Transit Office, Pass Office, Drawback Office, Bonding Office, Scruting Office, Appraiser's Office 諸課。

二　輸入稅（進口稅 Import Duties）

輸入稅即進口稅，乃一八四二年南京條約結果所定之所謂協定稅率，其後八十餘年間，關稅自主權完全為條約所拘束，無實施關稅政策之餘地，故無所謂保護的關稅，最多祇能謂為財政的關稅，甚至財政上必要時，變更稅目增減稅率，而亦須仰承外國之鼻息，或竟不得其許可也。一八四三年以來，規定從價（按值抽稅）百分之五。一八五八年及一九〇二年，改正稅率，祇折合為從量稅。（按件抽稅）而百分之五原則仍無何等變更。即以一九〇二年八月、一八九七、八、九年之三年平均市價為標準，與英、美、德、日、荷、西、比、奧八國委員議定後，經意、俄（一九〇三年）丹、法、瑞、葡（一九〇四年）諸國之追認者；不得此等十四國之同意，不許任意變更稅目、增加稅率也。但對無條約國家，可以自由制定國定稅率以賦課耳。民國六年（一九一七年）十二月，北京政府發布國定關稅條例，規定稅率，奢侈品從價百分之三十乃至百分之一百，無益品從價百分之二十乃至百分之

三十，便用品從價百分之十乃至百分之二十，必要品從價百分之五乃至百分之十，但未有實行。其後因銀價下落，原價騰貴，與原定稅率百分之五已不相符，不過爲現實百分之三・八乃至四・五而已。民國八年，北京政府提議改正稅率，使與百分之五相符。民國十一年（一九二二年）舉行關稅改訂委員會於上海，改訂稅率爲現實百分之五（An effective 5%）採用民國十年十月至十一年三月之六個月間上海平均躉賣市價，爲決定各商品稅率之基礎價格，以由此扣除稅金額及從價百分之七之價額爲課稅價格，以其從價百分之五算定各種貨物之從量稅。當改訂時，對於從量稅率之改訂，採用所謂貨價參用指數法（The System of using Index Numbers），其他尙依貨物之品質而稅額設有差等，蓋採用所謂階級的從量稅法（Staffenzöll od. Gradationszölle）也。十四年，北京政府又召集各國代表在北京開關稅會議，勉得各國承認，於十八年一月一日起有關稅自主之權利。十六年，國民政府決定宣布關稅自主，自九月一日起實行，頒布國定進口關稅暫行條例，普通品課從價稅百分之七・五，奢侈品高者課百分之五七・五。十七年以後，陸續與各國訂立新約，取消從前舊約。十七年十二月七日，國民政府頒布海關進口稅稅則，定於十八年

二月一日起實行綜合舊時正稅及七級附稅，與捲煙煤油之二・五附稅，化散爲整，成爲新定稅率，廢除附加之名。二十年一月一日，修正稅則一次，其後二十二年五月修正一次，二十三年七月又修正一次。茲就二十三年七月一日公布之海關進口新稅則，（供計六七二號）略述其內容如左：

第一類　棉及其製品類　計（一）本色棉布品類三十八號，（二）印花棉布品類十八號，（三）雜類棉布品類十四號，（四）棉花、棉線、棉紗及未列名棉布品類二十四號，共計九十四號，無免稅者。稅率有從價者，有從量者。從價稅最低爲值百抽二五，最高爲值百抽五〇。

第二類　亞蔴、苧蔴、火蔴、綠蔴、及其製品類（攙雜棉花者在內）　共計十七號，無免稅者。稅率有從價者，有從量者。從價稅最低爲值百抽七・五，最高爲值百抽五〇。

第三類　毛及其製品類（攙雜他種纖維者在內，但攙雜絲者不在內）　共計十七號，無免稅者。稅率從價者多，從量者少。從價稅最低爲值百抽五，最高爲值百抽七〇。

第四類　絲及其製品類（攙雜他種纖維者在內）　共計十七號，無免稅者。稅率從量者一號，

其他十六號皆從價，最低爲值百抽一五，最高爲值百抽八〇。

第五類　金屬及其製品類（礦砂機器車輛在內）　計礦砂品一號，金屬品九十四號，金屬器具三號，機器及工具九號，車輛船艇六號，他種金屬製品十五號，共計一百二十八號。稅率有免稅者，有從量者，有從價者。從價稅最低爲值百抽五，最高爲值百抽四十。

第六類　食品飲料草藥類　計魚介海產品二十五號，葷食日用雜貨品三十六號，雜糧、果品、藥材、子仁、香料、菜蔬品六十一號，糖品七號，酒、啤酒、燒酒、飲水等品十七號，共計一百四十六號。無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽十，最高值百抽八〇。

第七類　煙草類　共計六號，稅率有從量者，有從價者；低者值百抽二〇，多半值百抽五〇。

第八類　化學產品及染料類　計化學產品及製藥品五十六號，染料、顏色、油漆、凡立水品三十七號，共計九十三號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者，最低值百抽五，最高值百抽三五。

第九類　燭皂油脂蠟膠香松類　共計二十三號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者，最低值百

抽十，最高值百抽三十。

第十類 書籍、地圖、紙及木造紙質類 共計二十號，免稅者三號。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽七·五，最高值百抽三十。

第十一類 生、熟、獸畜產品及其製品類 計生皮、熟皮、皮貨及其製品七號，骨毛、羽毛、髮角、介殼、筋牙等及其製品十一號，共計十八號，免稅者一號。稅率從量者少，從價者多；最低值百抽七·五，最高值百抽四十。

第十二類 木材、木竹、籐草、及其製品類 計木材品十一號，木竹、籐、棕、草及其製品十一號，共計二十二號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價稅最低值百抽七·五，最高值百抽三十五。

第十三類 煤、燃料、瀝青、煤膏類 共計六號，無免稅者。稅率從量者四號，從價者二號；低者值百抽十，高者抽百抽十五。

第十四類 磁器、搪磁器、玻璃等類 共計十號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低

值百抽二十，最高值百抽五十。

第十五類 石料泥土及其製品類 共計九號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者，從價者最低值百抽十，最高值百抽二十。

第十六類 雜貨類 共計四十六號，無免稅者。稅率有從量者，有從價者；從價者最低值百抽十，最高值百抽四十。

三 輸出稅（出口稅 Export Duties）

輸出稅卽出口稅，乃課稅於貨物之輸出外國者；而中國之輸出稅，對於國內生產品之移出國內沿岸各地者亦課之，詳言之，國內生產品用汽船經由商埠輸送者，不問其輸向外國或國內之某地方，均課稅焉。此種輸出稅，各國多已廢止，以其阻礙輸出貿易之發達，幷足以威脅國內生產業者故也。然中國關稅，由始卽爲財政的關稅，出口稅則自道光二十二年（一八四二年）與英國訂定以來，中央財政，向恃此爲大宗稅收之一，若遽行裁撤，則財政上必發生破綻，蓋出口稅亦爲內外債擔保品之一部也。且國內產業尙屬幼稚，而出口品中大率爲工業原料品，徵收出口稅，正足以爲國

內製造廠保留原料，又所以增重國外工廠之製造成本，仍不失為消極方面保護國內產業也。他若因民食不敷，則徵收糧出口稅以維持民食；寶貴圖籍等出口，則重徵出口稅，以保存國粹，亦均有其意義與作用耳。其稅率與輸入稅同，依一八四三年之稅則，根據從價百分之五之標準，折合為從量稅。其後至咸豐八年（一八五八年）締結天津條約時，曾作一次改訂，即繼續適用直至民國二十年六月，始作第二次之修正。最近修正出口稅則規定：（一）出口品號列為二七〇，（二）稅則分免稅、從價（Ad-valorem）與從量（Specific）三種，（三）從價與從量稅則又分值百抽五及值百抽七・五兩種。茲將此二七〇號出口貨品分類述之於左：

第一類　動物、動物產品、及魚介產品類　計（一）動物及動物產品二十二號，（二）生皮、熟皮、及皮貨五號，（三）魚介及海產品十二號，共計三十九號，無免稅者。稅率最低百分之五，最高百分之七・五。

第二類　植物產品類（竹、燃料、籐、木材、木、紙、及紡織原料不在內）　計（一）豆類五號，（二）雜糧及其製品十號，（三）植物性染料類四號，（四）鮮果、乾果、製果類十號，（五）

藥材及香料類（化學產品不在內）二十號，（六）油蠟類十六號，（七）子仁類十二號，（八）酒類三號，（九）糖類三號，（十）茶類九號，（十一）菸草類四號，（十二）菜蔬類六號，（十三）其他植物產品五號，共計一百零六號。茶類九號均免稅，餘無免稅者。稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第三類　竹、燃料、籐、木材、木及紙類　計（一）竹類三號，（二）燃料類四號，（三）籐類四號，（四）木材木及木製品七號，（五）紙類六號，共計二十四號。無免稅者，稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第四類　紡織纖維及其製品類　計（一）紡織纖維品二十一號，（二）紗、線、編織品及針織品十號，（三）疋頭類十三號，共計四十四號。免稅者五號，爲棉線襪、抽紗品、挑花品、繡花品、花邊、衣飾、綢緞、及繭綢，稅率最低百分之五，最高百分之七·五。

第五類　金屬礦石及其製品類　計（一）礦砂金屬及金屬製品十六號，（二）石、泥、土、砂、及其製品六號，共計二十二號。免稅者二號，即第二一七號之他國貨幣、及第二一九號

（甲）之金銀條塊稅率低者爲百分之五，高者爲百分之七‧五。

第六類　雜貨類　計（一）化學品及化學產品十四號，（二）印刷品四號，（三）雜貨類十七號，共計三十五號。免稅者有第二五〇號之書籍，第二五一號之圖書及圖表，第二五二號之新刊報及雜誌，第二五四號之草帽緶及草帽，第二五七號之空器之包裝用品、第二六二號之髮網髮紒、第二六五號之傘、及第二六六號之花素漆器。其不免稅者，稅率低者爲百分之五，高者百分之七‧五。

然自一九三四年（民國二十三年）八月起，美國以實施購銀法（The Silver Purchase Act of 1934）向世界銀市場大購白銀以來，吾國白銀即有大量流出。財政當局即於是年十月十五日起，下令徵收白銀出口稅，以安定本國金融界，其稅率如下：

一、銀本位幣徵出口稅百分之七‧七五。

二、大條、寶銀、及其他銀類，徵出口稅百分之十。

三、如倫敦銀價折合上海匯兌之比價（即平價）與中央銀行當日照市核定之匯價（即

市價）相差之數，除繳納上述出口稅，而仍有不足時，應按其不足之數，加徵平衡稅。

四　子口稅 (Transit Duties)

所謂子口稅，乃使免去對商埠與內地市場間所輸送外國貿易之輸出入品所課之各種內部關稅，於海關課以特殊之關稅，卽表示內地關卡 (inland Barriers) 之稅金之意義。英文條約上之 Transit Duty 或 Transit Dues 祇不過表示通過稅之意義，殊非明示此稅之本意。一八九六年中日通商條約上，日文用抵代稅三字，英文則用 Commutation Tax，其意以爲抵代子口卽內地關卡之稅金者。其稅率，有稅品爲正稅二分之一，無稅品爲從價百分之二·五，故亦稱子口半稅 (Half Duty)。其起源雖胚胎於南京條約，然規定之於條約上者，則爲一八五八年之中英天津條約。其初屬於外國商人之特別權益，中國商人不能享受其益；光緒二年（一八七六牛）依中英芝罘條約，限於輸入品，中國商人亦許之；光緒二十二年（一八九六年）依總理衙門之奏請，關於輸出品無論中外商人均許可之。此種子口稅制度，至民國後，仍沿用之，此本替代釐金之一種進出口貨物之稅，自二十年一月一日實行裁釐後，此稅亦隨釐金一併裁撤矣。

五　噸稅 (Tonnage Dues)

噸稅以出入本國港灣之船舶載重噸數爲其徵收標準，故名。此本創始於明代宣德四年（一四二九年）之船鈔，然現在納稅標準既以噸不以船，納稅手段既以幣不以鈔，故稱噸稅爲是。課噸稅之船舶，係汽船、帆船、曳船 (Tugboats)、躉船 (Hulks)、小艇 (Boats, Steam Launches)、舢船 (Lighters, Cargo boats) 其他船舶則免稅。稅率在一百五十噸以上船舶，每噸徵稅四錢，一百五十噸以下者每噸一錢，蓋依據一八五八年中英天津條約也。民國十七年以後，雖以國民政府之努力，陸續將此種船鈔協定取消，然現行噸稅率，一仍舊貫。此種收入，雖屬中央之交通運輸營業稅，而非貨物進出口稅，但向來爲手續便利起見，一律列入關稅項下報帳。其收入額十七年度爲四、四四八、八九二元，二十年度爲四、五七三、五〇〇元。此項收入，專作維持及改善船舶航行之各種設備之用。

六　海關稅收入

海關稅收入，係中國財政上最確實之財源。依據海關報告，自民國元年至十四年，有如左之統

計表：（見木村增太郎著：支那財政論附錄第六表）

民國元年以降海關稅收入統計表（單位海關兩）

年次	輸入稅	輸出稅	沿岸貿易稅	噸稅	子口稅 輸入品	子口稅 輸出品	鴉片釐金	賑災附加稅	合計
一九一二	一六、〇四五、二〇二	一三、八〇九、一四八	二、三三四、九二七	一、三七二、六一四	一、三一二、二七一	六五三、三三三	四、四三四、一一七	—	三九、九五〇、六二三
一九一三	一九、九五八、八六〇	一三、九四八、三一五	二、四三九、一六六	一、五三四、八七八	一、六六八、三九五	六二一、一〇六	三、八一九、一三五	—	四三、九六九、八五五
一九一四	一八、三〇二、七四一	一三、〇四七、六七〇	二、二五五、七一〇	一、四九一、九四九	一、七三六、六一五	五八四、六二七	一、五九八、二一三	—	三八、九一七、五二五
一九一五	一四、三六七、二二一	一五、四三九、七〇九	二、五一七、七一三	一、一九四、九五九	一、五一九、五〇七	七六九、四三三	九三九、一六四	—	三六、七四七、七〇六
一九一六	一五、二三五、〇五六	一六、五四二、六一四	二、三九九、四〇六	一、一二三、八九〇	一、三四一、九四八	八四五、三三三	二六七、〇六四	—	三七、七六四、三二一
一九一七	一六、一六一、一五九	一六、三八一、六六三	二、三五一、三四〇	九九四、三二二	一、五七三、八五一	七二一、五〇七	二二五、七〇七	—	三八、一八九、四三九
一九一八	一五、一〇二、四五八	一五、九八八、一二四	二、二四八、五二三	八六五、六三三	一、三一一、〇九一	八五一、二五七	—	—	三六、三四五、〇四五
一九一九	一九、六五一、六九七	一九、八三五、三三五	二、五八二、〇五九	一、四四三、八九二	一、四九〇、三〇四	一、〇二五、八八六	—	—	四六、〇〇九、一六〇
一九二〇	二五、一九六、三八六	一七、八七五、八三六	二、四八五、九二八	一、七九一、七四四	一、六五六、一三三	八三五、八五九	—	—	四九、八一九、八八五

一九二一	二八、五九四、〇一〇	一八、八八八、三九三	二、三三〇、〇七三	一、八四四、三六九	三、〇六八、二六六	七三九、五五四	—	四、五四四、四八五	五九、〇〇七、一二九
一九二二	二九、九八八、一五八	二〇、八一七、八四二	二、三九八、三七一	二、三三二、八六五	二、一二九、八七九	九六七、一三五	—	七二〇、九四四	五九、三五九、一九四
一九二三	三三、五七〇、二七二	三三、六六九、九七五	二、六五一、八八六	二、四〇一、五五四	二、二四七、〇三九	九六三、五二五	—	—	六三、五〇四、一五一
一九二四	三六、一〇四、五三五	二三、一三七、四五五	二、五〇〇、八六四	二、六八七、五五五	二、三〇七、二〇六	八〇七、五二六	—	—	六九、五九五、一二一
一九二五	三八、三六六、九八二	二四、五六八、七七八	二、六四一、〇三〇	二、七一四、〇四〇	二、七〇一、五三三	九七七、六四一	—	—	六九、八七〇、〇〇三

又單位以元計算，則有左列一覽表：（見長野朗著支那之財政五一頁）

民國六年至十六年關稅收入一覽表（單位元）

年次	總收入	支出				中央政府收入（剩餘）
		海關經費及其他	外債償還額	內債償還額	其他支出	
一九一七	六二、九一七、〇三二	一〇、七三三、八九九	四三、四六一、六〇七	—	—	一〇、七七二、九九二
一九一八	五九、六〇二、四八四	一二、六五八、八六一	四〇、三三七、八三八	—	—	二、六九二、九九八
一九一九	七三、八〇一、二一〇	一四、三三〇、〇六九	三四、六二二、二六九	七、一九三、九八五	四、九六五、二五二	二二、七八六、九四一
一九二〇	七八、八七四、二六七	一五、六〇五、三四四	三〇、九一七、九五〇	八、六五七、四六八	八八五、四五七	一七、七五一、八二五

一九二一	八五、七九九、〇五三	一六、〇九六、五二四	三四、二九九、九五五	一八、八九五、九八七	一、四三三、九三五	無
一九二二	九一、一〇三、三五五	一六、四九六、七七八	三四、三六三、八八二	一六、三三一、八九四	三、九七四、七七三	無
一九二三	九八、七〇六、三三四	一九、二六五、七六〇	三六、九九一、九六〇	一四、一四八、九二五	六三四、九八九	無
一九二四	一〇六、九〇五、八八五	一七、六八六、〇七五	三五、一八三、八三二	二一、九九五、四六二	三七一、六九七	無
一九二五	一〇八、三三二、七六九	一九、〇三三、九一四	八二、二〇九、四二二	二七、〇三三、〇〇五	五三六、七四〇	無
一九二六	一一九、二七三、三八七	三三、三四三、六三五	七五、四一三、三三五	—	二三、六四二、五三〇	無
一九二七	一〇八、七七九、二三二	二六、三九六、〇五二	八一、六二三、九五五	—	不明	無

根據國民政府財政部民國二十三年會計年度及該期以後財政情形報告，自民國元年起至二十四年止海關收入總數，按年列表如左：

年份	稅收總數（連船鈔在內）
民國元年	六六、七四三、〇〇〇元
民國二年	七三、〇六九、〇〇〇元
民國三年	六五、九一四、〇〇〇元

民國四年	六三、一四九、〇〇〇元
民國五年	六四、六七四、〇〇〇元
民國六年	六五、三八一、〇〇〇元
民國七年	六二、八一七、〇〇〇元
民國八年	七八、六八四、〇〇〇元
民國九年	八四、四五一、〇〇〇元
民國十年	九一、八九九、〇〇〇元
民國十一年	九八、〇七九、〇〇〇元
民國十二年	一〇五、九三五、〇〇〇元
民國十三年	一一五、〇五二、〇〇〇元
民國十四年	一一六、二二四、〇〇〇元
民國十五年	一二八、七三三、〇〇〇元
民國十六年	一二二、九八五、〇〇〇元
民國十七年	一三三、九四〇、〇〇〇元

民國十八年	二四五、二二六、〇〇〇元
民國十九年	二九一、六九七、〇〇〇元
民國二十年	三八六、九一二、〇〇〇元
民國二十一年	二八七、八八八、〇〇〇元
民國二十二年	三一一、二六〇、〇〇〇元
民國二十三年	三〇六、一八六、〇〇〇元
民國二十四年	二八八、四二五、〇〇〇元

統觀上列各表，關稅收入，乃逐年增加。惟有應加注意者，第二表列民國六年至十六年總收入額與財政報告之六年至十六年部分，乃其計算內容有不同，故發生差異。至廿二年、廿三年、廿四年之三年中各項關稅之總收入，乃包括賑災及其他附加稅在內。復因民國二十年停辦常關，二十年一月撤消釐金、復進口稅、及內地子口稅，二十一年九一八以後，東三省及大連之海關被佔據，二十四年秋季起華北走私極盛，故自二十年起稅收呈極大之變化。又二十四年之進口稅收，比較二十

三年增加四百八十八萬關金，惟因是年銀價之高，致銀元實收減少一千零五萬元。自二十四年十一月改革幣制以後，關金兌價增高，故銀元實收亦因而增加。二十四年關金收入之高，係因二十三年新進口稅則一部分稅率增高之故，蓋是年進口貨尙較前減少百分之十也。在另一方面出口貨較二十三年增多百分之七・六，而出口稅收則以稅率低降而減少。

七　關稅改正問題之若干重要事件

我國關稅率，承清末協定稅率之餘，無稅品範圍旣廣，有稅品稅率甚低，又以銀價下落，自然提高輸入品之價格，因而其稅率事實上不過相當於平均從價百分之四左右，離百分之五原則甚遠；加以爲最惠國條款所束縛，改正頗不易也。辛亥革命後，於民國元年（一九一二年）八月十四日，向各國提議改訂，然當時共和政府尙未得各國承認，故該提議，各國均不之顧。翌年十月十四日，政府復將改正輸入稅爲現實百分之五之通牒，交付關係各國。其旨趣在於說明現行稅則實施後已閱十年，各貨物之價格，顯生變動，已不適合於現實從價百分之五，不過相當於百分之三・五乃至百分之四而已；故更改折合基礎之標準價格，以使適應於原約之旨趣：而中英條約第十五條及中

美條約第七條均規定俟滿十年，可提議改正稅則，是年適爲與英國改訂條約締結後滿十年，故有此提議也。當時多數國家，均無條件同意惟日、法、俄三國，在某種一定條件之下，始對改正主旨表示贊意。俄國提出之條件，爲（一）關於陸路貿易關稅，準據中俄陸路通商條約，維持現狀；（二）對於中俄兩國境界線附近之貨物、而由鐵道運至海參威再至中國內地者，撤廢從來課稅之百分之二·五稅。法國之條件爲對於革命騷亂之時法國人直接間接所蒙受之損害，承認法國所提出之賠償。日本提出之條件，爲（一）中國人在中國以機械製造之貨物，受政府之特別保護，免除國內釐金及其他一切通過稅。但對於同種之外國貨物，亦應同等待遇；（二）輸出入貨物已繳納釐金抵代稅之子口半稅者，不問其貨物在於中國商人之手或在外國商人之手，販運於國內時，不賦課釐金及其他一切內地稅。然政府始終要求無條件承認，發生齟齬，彼此遷延，致未有結果，而歐戰已勃發矣。

民國六年，（一九一七年）以參戰爲契機，再與聯合各國開始交涉，中經幾多曲折，漸得各國同意；是年十二月，集合各國關稅委員於上海。然對於算出折合從量稅之標準價格之基礎，應選何

等度爲標準，應如何決定之，不易決議，乃暫交駐北京之聯合國公使團會議，經決定以依據通算一九一二年至一六年戰前戰後五個年間之中國關稅統計之輸入品平均價格（原則上準據上海廣東漢口天津四港之平均物價）爲基礎，算出標準價格。但以爲依據此種價格，則有參加歐戰以後物價之結果，如斯算出之稅率，其恆久的稅率有過高之權，故歐戰後批准和平條約後經過二年，其全部或一部得再行改訂；至七年（一九一八年）十二月二十日，輸入稅率改定案，始漸議了，自翌年八月一日起實施。同時有須補述者，民國六年十二月，以教令第二十八號，發布國定關稅條例，規定奢侈品課稅從價百分之三十乃至百分之百，無益品從價百分之二十乃至百分之三十，使用品從價百分之十乃至百分之二十，必要品從價百分之五乃至百分之十；然無適用之機會，一時祇對德國、奧地利、及匈牙利三國行之，其後即根據最惠國條款之規定，不得適用，關稅自主權依然甚受拘束也。

至民國八年，（一九一九年）自一九〇二年（光緒二十八年）改正以來，已十七年，現實百分之五，見諸實施；因規定經過戰後二年再行改訂之關係，故政府根據上述之協定，屢向各國提議

再行改訂稅則。但英國提議開關稅會議以爲撤廢釐金之代價，可以協議增徵輸入稅至百分之十二・五；日本則暫時延期改訂，提議暫行措置，可以賦課現行率四分之一乃至三分之一之附加稅；各國議論不一。先是，一九一九年凡爾賽和會開議時，我國除提議多年希望之撤消治外法權，撤廢勢力範圍等外，并提議恢復關稅自主權，俟二年後適用國定稅率；在未適用國定稅率前，依奢侈品日用品及原料品而稅率設有差等，當時未爲各國所採納。民國十年（一九二一年）復向華府會議提出關於包含恢復稅權之改正關稅之要求。各國初均反對，經種種協議之結果，先改正輸入稅率爲現實百分之五，同時着手準備增加輸入稅率至從價百分之十二・五，并實行裁釐，舉行特別委員會而在實現以前之暫行辦法，則課從價百分之二・五之附加稅，該附加稅對於奢侈品得增加至從價百分之五。卽一九二二年二月六日，華府會議上關於中國之改正關稅，其參加九國間所締結之條約之要旨如左：

（一）卽行改訂現行輸入稅率爲現實百分之五；在上海開委員會，自採擇本決議之日起，速改訂，於四個月以內完了之，公示後經二個月實施。

（二）因中國與日英美通商條約上規定賦課附加稅之目的，準備廢止釐金及履行其他規定諸條件之方法，故於本條約實施後三個月以內，應開特別委員會，其時期及場所，由中國政府指定之。

（三）特別委員會於廢止釐金及履行其他條約上諸條件以前，應研究可以適用之暫行規定；因之對於有稅品，賦課附加稅，其率以從價百分之二·五爲原則，而對於某種奢侈品，於不超過從價百分之五之範圍內，可以定爲百分之二·五以上。該附加稅之實施期、目的及徵收條件，由特別委員會定之。

（四）使輸入稅率相當於特別委員會決定之從價稅率，故應於改訂爲現實百分之五以後，更行改訂；該再改訂稅率，於上述改訂爲現實百分之五以後，經四年實施從前於第十年定期改訂，嗣後改爲第七年行之。

（五）締約國關於關稅之一切事項事實上保有均等之待遇與機會。

（六）中國所有陸境及海境所賦課之關稅率，承認應行均一之原則；特別委員會講求其適

用之措置，同時關稅特權許與爲地方的經濟上便益之代償時特別委員會從事平衡調整。

（七）子口稅（抵代稅）在實施裁釐加稅以前，依然從價百分之二·五。

（八）對於尙未參與本協定之各國，勸其加入。

（九）參加各國之對華條約，與本協定抵觸者，除最惠國待遇之規定外，概作無效。

（十）本條約自締約國於華盛頓批准日起，發生效力。

民國十一年（一九二二年）四月十二日起，中、英、日、美、法、意、比、荷、西、葡、丹、瑞、挪、巴西十四國委員，開關稅改訂會議於上海。此次會議對於前回同樣標準年度及基礎價格之決定，各國間發生激烈之爭論，結果採用一九二一年十月至一九二二年三月之六個月間上海平均躉賣市價，爲算定稅率之基礎價格；關於綿布及綿紗，因係季節之貨物，以短期間之物價爲標準時，則負擔有失平衡之懼，基此理由，依據由一九二一年十月至一九二二年三月之六個月間之平均價格與現行稅率對於基礎價格相比較而算定之平均增加指數，一律增加稅率；至九月二十九日，全部議了；一時因

意大利不承認而延期，至民國十二年（一九二三年）一月十七日見諸實施。

民國十四年（一九二五年）十月二十六日起開特別委員會於北京，此次會議之兩項議題，係準備實施裁釐加稅、及實施裁釐加稅以前之暫行辦法之賦課百分之二・五乃至百分之五附加稅二案；即會議中首先提議收回關稅自主權，此為中國關稅史上之一新紀元也。蓋中國自一八四三年以來，受片面的協定稅率之拘束，亦已久矣；收回關稅自主權，自屬亟務，且為全國所熱望，公然向各國提議者，乃發端於凡爾賽和議；其後華盛頓會議亦經提出，俱遭失敗，故又把握開關稅會議之機會，提議收回自主權也。當時各國間以撤廢釐金制度為條件，但我國則以釐金係關於內政之事項，非可俟於條約之協定，而反對之，致不易議決。旋經日本之居間調停，於十一月十九日之第二委員會決議締約國承認中國享有關稅自主之權利，同意於撤廢中國與締盟各國間現行條約中所包含之關稅上之限制；且自一九二九年一月一日起，中國實施國定稅率，同時聲明廢止釐金。然表面上雖得各國之承認，而此種長期預約，仍屬一種口惠而已，

民國十六年（一九二七年）七月十九日，國民政府宣言關稅自主、裁釐加稅，繼於二十三日

公布進口關稅暫行條例、裁撤通過稅條例，出廠稅條例，統自九月一日起實行。然各國反對甚烈，復因上海總商會於八月二十五日臚舉五理由向財政部請願，延期實施裁釐加稅，故一時暫緩實施。於八月二十九日布告週知，并通告各國公使，自九月一日起實行關稅自主之宣言，依然維持之，不稍變更。十八年（一九二九年）二月一日起，實施以前北京關稅會議各國專門委員會所決定之差等稅率（所謂七種差等稅率）此種差等稅率，係按商品之種類及品質，課以自百分之二・五至百分之二十二・五分爲七級之附加稅。卽八十餘年來一律百分之五之輸入稅，由此時起，最低爲百分之七・五。乃至最高百分之二十七・五，其翌年卽民國十九年五月，因完全恢復關稅自主權，始制定國定稅率，於十二月七日公布之，自二十年一月一日起實施。該國定稅率，自百分之五起至百分之五十，分爲爲十二級，且舊稅率規定以關平銀卽海關兩，而該稅率則規定以海關金單位。其後二十年七月、二十一年三月、八月及二十二年一月，部分加以修正；至二十二年五月，則加以根本的修正，改變稅目分類，稅率頗提高，此卽現行稅率也。

輸出稅從前與輸入稅率相同；民國二十年五月八日公布國定稅率，（現行稅率）是年六月

一日起實施之。此種國定稅率，從量稅品從價稅品均以從價百分之七·五爲標準，但依貨物之種類，以保護國內工業或獎勵國產輸出之目的，有課以百分之五者。又從前輸出稅附加稅，與實施新輸出稅同時廢止之。而輸出稅率從前對於國內貨物向國內沿岸各地移出者，亦適用之；但新輸出稅率祇適用於輸出外國之土貨；其沿岸移出之土貨，依據舊輸出稅率，徵收正稅及附加稅，（正稅二分之一）稱之爲轉口稅。又輸出稅從來以海關兩徵收，自民國二十二年三月十日起，廢止海關兩，以銀元徵收之。

此外有應述及者，卽民國十九年二月一日起，關稅改徵金。我國關稅收入，大部分用作外債基金，從前以銀徵稅，以金償債，在銀折金時，悉有鎊虧之損失；外債之擔保因欠確實性，而關餘供財政之用者，每在銀價低落時，爲數無幾，故關稅徵金之議，已醞釀頗久。然因對外關係，選定貨幣困難，及其他種種原因，終未易見實行。十九年一月十五日，國民政府命令以金價暴漲，銀價低落，影響金融至鉅，而償付外債之損失，尤屬不貲，於是設法補救，所有海關進口稅，一律改徵金幣，以六〇·一八六六公厘純金爲單位，卽等於美金〇·四〇元、英幣一九·七二六辨士、日金〇·八二五圓。在是

年二月一日至三月十五日之期間內之進口稅，按關平銀一兩，合海關金單位一個半計算；（此係按民國十八年末三個月之平均匯率規銀一兩，折合二先令二辨士）自三月十六日以後，每關平銀一兩，合海關金單位一個又百分之七十五。（此係按民國十八年一月之平均匯率規銀一兩，折合二先令七辨士）但銀元銀兩及其他通用銀幣，仍可用以納稅，其與海關金單位之折合率，由海關隨時於三日前公布之。二十二年三月十日，廢兩改元之後，規元洋釐以七一五折成銀元，此後關稅之徵收，皆折合爲銀元。此蓋純爲財政之目的也。

II 常關稅

沿海沿江五十華里外常關，本屬海關監督管理；五十華里內常關，規定上雖在海關監督支配之下，然辛亥革命後，徒擁虛名，實際上完全屬於海關稅務司監督，依地方而有分派海關員於常關，於海關內設有常關人員以管理者；內地常關在清末專屬各省管理，民國二年以後，漸移歸中央政府管理，置專任監督，爲財政部之直接機關焉。

徵收常關稅，辛亥革命後，各省所設施者紛紛不同，稅法益紊亂。民國三年，（一九一四年）財

政部設有改正常關稅之規程，六月通告各關，其規程之大要如左：

（一）常關稅率仿傚津海關及山海關之前例，以海關稅半額爲標準，實行改訂。

（二）各關現行稅率與海關稅率相比較，現行稅率不及海關稅率之半額者，一律改爲海關稅率之半額；現行稅率等於海關稅率或超過者，統依現行稅率。

（三）屬於海關管理之常關稅率，依照上項規定，一律改正。

前清時徵收常關稅，實行定額制；清末因中央財政大窘，改爲實徵實解制，有定額以上之實收時，一併報告於中央，然終不能行。故辛亥革命後，又採用定額制。民國三年五月，發布常關徵收考成條例；六年二月，又修正之，以督勵徵稅。常關其數比釐金局少，其收入亦不大，故其弊非如釐金之甚；然此種國內關稅，其妨礙於貨物之販運、交通之自由者頗大，故多有主張撤廢之者。關稅特別會議上政府提出之裁釐辦法大綱上，亦提及裁撤常關稅。其後至民國二十年，始停辦。

第三節　所得稅

所得稅，在清末已有創議，然其條例，終未見公布。民國成立後，屢有議及，而屢遭頓挫，終於三年

一月，公布所得稅條例二十七條。當時創設所得稅之理由，為如次之四點：

一　蓋國民負擔租稅能力，隨貧富而不同；若各種賦稅用比例稅法徵收，則富者之負擔較輕，而貧者之負擔反重，故益增貧富之差。所得稅乃用累進稅法，故富者之義務重，可以補正諸稅之缺點。

二　各稅僅限於局部，不能普及；即田賦不過課於地主，房屋稅課於居住者，牙當稅課於牙當兩商而已。所得稅除無納稅資格者外，凡一般國民，隨國民所得金額之大小，皆有納稅之義務，故普及於一般。

三　國民之納所得稅者，皆中流社會以上之人，衣食既足，自知禮義；故泰平之時，輕其稅率，以增進富力，一旦有事，增高稅率，較為容易。卽有伸縮力之善良賦稅也。

四　所得稅普及於全體，且用累進稅法，故其收入，較他稅為多。日本之所得稅，歲入達三千萬圓以上；英國之所得稅，占歲入總額十分之一二，於可見矣。

是以當時所持之理由，以所得稅為適於公平、普及、伸縮、鉅額四原則之一種良稅，且先進各國

均已行之，故當財政窮乏之時，當然應實施之也。其條例大綱，約言之，有如次：

一　課稅範圍。

條例第一條載在中華民國境內有住所或居住一年以上者，依本條例負納所得稅義務；第二條規定雖在中華民國境內無住所或居住未有一年以上者，而有財產或營業或公債公司債之利息等所得者，祇就其所得有納稅之義務。

二　稅率等級（第三條）

第一種

（1）　法人所得　千分之二十

（2）　國債以外之公債及公司債利息　千分之十五

第二種（不屬第一種之各種所得）

五百元以下者免稅

五百一元以上二千元以下　千分之五

二千一元以上三千元以下	千分之十
三千一元以上五千元以下	千分之十五
五千一元以上一萬元以下	千分之二十
一萬一元以上二萬元以下	千分之二十五
二萬一元以上三萬元以下	千分之三十
三萬一元以上五萬元以下	千分之三十五
五萬一元以上十萬元以下	千分之四十
十萬一元以上二十萬元以下	千分之四十五
二十萬一元以上五十萬元以下	千分之五十

自五十萬元起，每增加十萬元，遞增千分之五

依以上稅率，累進增加。

三　計算方法（第四條）

（1）第一種第一項所得，以由其事業年度之總收入金額中扣除其年度之支出金前年度之剩餘金各種公課保險金及責任豫備金等之餘額爲所得額。

（2）第二種財產所有者及營業者法人所得之計算方法，準據前規定。

（3）第一種第二項所得，以其利息之金額爲所得額。

（4）第二種所得，以由其總收入金額中，扣除法人已課所得稅之分配利益第一種第二項經營利息事業所需經費及各種公課之餘額，爲所得額。議員之歲費、官吏之俸給、公費、年金、及其他給與金、從事各業者之俸給、債款存款不課利息及所得稅之法人分配利益，以其收入金額爲所得額；田地池沼之所得額，依據其前三年間所得之平均數額而評定。

四　免稅事項（第五條）

（1）從軍中之軍官俸給

（2）美術或著作上之所得

（3）教員俸給

（4）旅費、學費及法定養助費

（5）不以營利爲目的之法人所得

（6）不屬營利事業之一時所得

此條例公布以後，即欲實行；然其範圍廣，手續繁，故欲全國同時實行，殊不可能。民國四年八月，規定所得稅第一期施行細則十六條，於狹小範圍內先行實施，然後推及其餘；但因時局關係，終不能行。其後九年九月十五日，大總統以明令督促實行所得稅法，雖特別聲明其稅收用於振興教育、發展實業，然仍無效，終未實施。十年一月六日，財政部以第一號部令，通令各省財政廳，廢止民國四年所得稅第一期施行細則，另行發布『分別先後徵收稅目清單』，令應照此徵稅。依據其清單所載，則可分爲如次之三種：

甲　先實行課稅者

（1）凡官吏俸給、受自公費、軍費及其他公家之給與金等所得，先自民國十年一月起，

按其全年所得額核算稅款後，於其支領時徵收之。

（2）凡依法律註册之公司、銀行、工廠，照民國九年營業損害計算書，依條例第二十三條之納稅期，於十年開始徵收。

（3）依官制許可之商號行棧，將民國九年之營業所得，於主管官署核定後，照前項開徵。

（4）普通商店資本二萬元以上者，依據民國九年營業所得，以自行認報之約數，依法人稅率及期限，於十年開徵，暫免檢查帳簿。

乙 暫延期課稅者

（1）公債公司債之利息

（2）從事各業者之俸給

（3）存款、債款之利息

（4）不課所得稅法人之分配利益

丙　延期課稅者

（1）　田地池沼之所得

（2）　一般個人之所得

規定十年開徵，對於官吏俸給陸續實施；然各省商會通電力爭，故對於其他，不能實行。當時全國商會聯合會對財政部提出施行所得稅之條件，其內容爲如左之八項：

一　所得稅不公平之處，確實改正。

二　俟廢止一切惡稅、實行保護政策後，施行所得稅。

三　對於所得稅之用途，予人民以監察之權。

四　俟登錄法完備、警察制度改正、社會有精密統計後，施行所得稅。

五　不應以所得稅爲借款之擔保。

六　政府施行之新稅，編入於合法之預算。

七　俟政府裁撤陸軍、節省政費以後，否則人民不承認所得稅。

八 所得稅應通過合法之國會。

此種條件，當時不易實現；故財政部於民國十一年二月設立所得稅委員會，由教育界、商界及財政、農商、教育三部，選出委員組織之，努力督促此稅之進行。此委員會規定所得稅之收入，以其七成用於教育三成用於實業，不得流用於其他費用；但其後終未見其實施。

民國十六年八月，國民政府於中央政治會議議決公布所得稅暫行條例意見書、所得稅暫行條例二十八條，施行細則十七條。其暫行條例，不過稍行修正以前者而已，並無大差異也。終因種種關係，未能實行；惟國民黨中央黨部，以準備黨員撫恤金爲目的，公布所得捐條例六條，國民政府及國民政府以下各機關人員，徵收所得捐；其徵收之責任，由中央及中央以下各黨部任之。其徵收方法及徵收額，述之於左：

一 徵收方法

1 國民政府及國民政府直轄各機關，由中央黨部秘書處會計科直轄徵收之。

2 省政府及省政府直轄各機關，由省黨部會計科徵收，彙解中央黨部。

3 縣政府及縣政府直轄各機關由縣黨部會計科徵收彙解縣黨部，由縣黨部解省黨部，再由省黨部轉解至中央黨部。

二 徵收額

1 每月薪俸五十元以下者不徵收。
2 每月薪俸五十一元以上一百元以下者，徵收百分之一。
3 每月薪俸一百一元以上二百元以下者，徵收百分之二。
4 每月薪俸二百一元以上三百元以下者，徵收百分之三。
5 每月薪俸三百一元以上四百元以下者，徵收百分之四。
6 每月薪俸四百一元以上五百元以下者，徵收百分之五。
7 每月薪俸五百一元以上六百元以下者，徵收百分之六。
8 每月薪俸六百一元以上七百元以下者，徵收百分之七。
9 每月薪俸七百一元以上八百元以下者，徵收百分之八。

二十五年七月九日，立法院通過所得稅暫行條例，玆錄其原文於次：

所得稅暫行條例

第一章 總則

第一條 凡有左列所得之一者，依本條例征所得稅：

第一類 營利事業所得 甲、凡公司、商號、行棧、工廠、或個人資本在二千元以上營利之所得 乙、官商合辦營利事業之所得 丙、屬於一時營利事業之所得。

第二類 薪給報酬所得 凡公務人員自由職業者，及其他從事各業者薪給報酬之所得。

第三類 證券存款所得 凡公債公司債股票及存款等利息之所得。

第二條 左列各種所得，免納所得稅：

（一） 不以營利為目的之法人所得。

（二）第二類所得子、每月平均不及三十元者　丑、軍警官佐士兵及公務員因公傷亡之卹金　寅、小學教員之薪金　卯、殘廢者勞工及無力生活者之撫卹金養老金及贍養金。

（三）第三類所得：子、各級政府機關存款　丑、公務員及勞工之法定儲蓄金　寅、教育慈善機關或團體之基金存款　卯、教育儲金之每年所得息金未達一百元者。

第二章　稅率

第三條　第一類甲乙兩項所得應課之稅率，分級如左：

一　所得合資本實額百分之五，至不滿百分之十者，課稅千分之三十。

二　所得合資本實額百分之十，至不滿百分之十五者，課稅千分之四十。

三　所得合資本實額百分之十五，至不滿百分之二十者，課稅千分之六十。

四　所得合資本實額百分之二十，至不滿百分之二十五者，課稅千分之八十。

五　所得合資本實額百分之二十五以上者，一律課稅千分之一百。

第四條　第一類丙項所得能按資本額計算者，依前條稅率課稅；不能依資本額計算者，依其所得額課稅，其稅率如左：

一　所得不滿一百元者免稅。

二　所得在一百元以上至未滿一千元者，課稅千分之三十。

三　所得在一千元以上至未滿二千五百元者，課稅千分之四十。

四　所得在二千五百元以上至未滿五千元者，課稅千分之六十。

五　所得在五千元以上，每增一千元之額，遞加課稅千分之十。

前項所得之課稅，其最高稅率以千分之二百為限。

第五條　第二類所得應課之稅率如左：

一　每月平均所得自三十元至六十元者。每十元課稅五分。

二　每月平均所得超過六十元至一百元者，其超過額每十元課稅一角。

三　每月平均所得超過一百元至二百元者，其超過額每十元課稅二角。

四　每月平均所得超過二百元至三百元者，其超過額每十元課稅三角。

五　每月平均所得超過三百元至四百元者，其超過額每十元課稅四角。

六　每月平均所得超過四百元至五百元者，其超過額每十元課稅六角。

七　每月平均所得超過五百元至六百元者，其超過額每十元課稅八角。

八　每月平均所得超過六百元至七百元者，其超過額每十元課稅一元。

九　每月平均所得超過七百元至八百元者，其超過額每十元課稅一元二角。

十　每月平均所得超過八百元之時，每超過一百元，其超過額每十元增加二角，至每十元課稅二元為最高限度。

第六條　第三類所得應課之稅率，為千分之五十。

每月所得之超過額不滿五元者，其超過部分免稅；五元以上者以十元計算。

第三章　所得額之計算及報告

第七條　計算所得額之方法如左：

一　第一類之所得，以純益額計算課稅。

二　第二類之所得，以月計者或以年計者，均按月平均計算課稅。其所得無定期或一時所得者，以各該月之所得額計算課稅。

三　第三類之所得，以每次或結算時付給之利息計算課稅。

第八條　第一類甲乙丙項之所得，應由納稅義務者，於每年結算後三個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第九條　第一類丙項之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於結算後一個月內，將所得額依規定格式報告於主管征收機關。

第十條　第二類之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，按照納稅期限，將所得額依規定格式，報告於主管征收機關。

第十一條　第三類之所得，應由扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，於付給或領取利息後一個

月內，將所得額依規定格式，報告於主管征收機關。

第十二條　主管征收機關對於所得額報告，發現有虛僞隱匿或逾限未報者，得逕行決定其所得額。

第四章　調查及審查

第十三條　主管征收機關於各類所得額經報告義務者報告後，得隨時派員調查。

第十四條　主管征收機關決定各類所得額及其應納稅額後，須通知納稅義務者；納稅義務者接到前項通知後，如有不服，務於二十日內述明理由，連同證明文件，請求當地主管征收機關重行調查，主管征收機關應即另行派員覆查決定之；經覆查決定後，納稅義務者應即依法納稅。

第十五條　納稅義務者接到前條覆查決定之通知後，仍有不服時，得於十日內申請審查委員會審查決定之。主管征收機關對於申請審查之稅款，應存放當地殷實銀行，俟審查委員會決定後，依其決定爲退稅或補稅。

主管征收機關爲前項退稅時，應將退稅部份之利息，一併退還之。

第十六條 納稅義務者對於審查委員會之決定不服時，得提起行政訴願或訴訟。

第十七條 審查委員會於市縣或其他征收區域設置之。審查委員會，設委員三人至七人，爲無給職，由財政部於當地公務員公正人士及職業團體職員中聘任之，任期三年；審查委員會開會時，主管征收機關長官或其代表應列席。

第五章 罰則

第十八條 不依期報告或怠於報告者，主管征收機關得科以二十元以下之罰金。

第十九條 隱匿不報或爲虛僞之報告者，除科以二十元以下之罰金外，並得移請法院科以漏稅額二倍以上五倍以下之罰金；其情節重大者，得併科一年以下有期徒刑或拘役。

第二十條 納稅義務者或擬繳所得稅者，不依期限繳納稅款，主管征收機關得移請法院追繳，並依左列規定處罰之：

一　欠繳稅額全部或一部，逾三個月以上者，科以所欠金額百分之三十以下之罰金。

二　欠繳稅額全部或一部，逾六個月以上者，科以所欠金額百分之六十以下之罰金。

三　欠繳稅額全部或一部，逾九個月以上者，科以所欠金額一倍以下之罰金。

第六章　附則

第二十一條　本條例施行細則及審查委員會組織規程，由財政部擬定呈請行政院定之。

第二十二條　本條例施行日期，以命令定之。

二十五年八月十八日，行政院舉行第二七五次例會，議決通過所得稅暫行條例施行細則草案，即日公布；所得稅暫行條例及施行細則，均自二十五年十月一日起施行；又該條例第二類之公務人員薪給報酬之所得，及第三類公債及存款利息之所得，先自二十五年十月一日起征，其餘各項均自二十六年一月一日起征。茲錄所得稅暫行條例施行細則草案於次：

所得稅暫行條例施行細則草案

第一條 本細則依照所得稅暫行條例（以下簡稱暫行條例）第二十一條規定制定之。

第二條 駐在中華民國境內各國外交官之所得，免予徵稅。

第三條 在中華民國境內居住未滿一年之外國人，其所得之來源，不出自中華民國境內者，免予徵稅。

第四條 前兩條之規定，以各外國對於中華民國有同一之待遇者爲限適用之。

第五條 凡營利事業，本店在中華民國之外，分支店營業所在國內，或分支店營業所在國外，而本店在國內者，無論其資本是否與本店互爲劃分，均就其在中華民國境內營業盈利之部分，計算其所得額，準用暫行條例第四條稅率課稅。

第六條 本店及其分支店營業所同在中華民國境內，而其資本互爲劃分者，應分別計算其所得額。

第七條 稱資本者，照公司組織法實在繳足之股金，或其他組織實際投入之本金有公債金

者，得按其總額，以三分之一併入資本計算。

第八條　第一類甲乙兩項營利事業之所得，依各業習慣每年結算一次，其不滿一年者，就其營業期間之所得，計算課稅。

第九條　營業年度變更時，依新舊年度交替期間之所得，計算課稅。

第十條　第二類所得，以星期計者每月按四星期計算課稅。

第十一條　第二類所得，以月計者，不足一月時，就其所得之實數，計算課稅。

第十二條　賣買與本業務無關之物品證劵或金銀貨幣，而其所得又不在本業務收入項下計算者，以一時營利事業論。

非營業個人爲前項之賣買，而不於約定期日以現貨交割者亦同。

第十三條　非營業之法人或團體，而兼營營利事業者，視爲營利事業。

第十四條　稱法定儲蓄金者，以政府法令規定之儲金爲限。

第十五條　計算第一類所得時，應就其收入錢額內，減除營業期間實際開支，呆賬、折舊、羅存、

消耗、公課及依法令所規定之公積金，以其餘額爲純益額，依照暫行條例第三條規定之稅率課稅。

第十六條　左列各項收入，均屬第二類薪給報酬之所得：

一　公務員之俸給、薪金、歲費、獎金、退職金、養老金、及其他職務上所得之給與金。

二　自由職業者，從事其他各業者，因職業及工作上之所受薪給年金報酬，及其他金錢之給與。

第十七條　計算自由職業者、及從事其他各業者之所得，如有左列各項費用時，應先行扣除，以其餘額爲所得額：

一　業務所房租。

二　業務使用人薪給報酬。

三　業務上必需之舟車旅費。

四　其他業務上直接必需之費用。

業務人就其居所爲營業所者，其房租應比例扣除之，但不得超過租金總額百分之六十。

本條第一項第三款之舟車旅費以受有報酬者爲限，但不得超過其各個報酬額百分之三十。

第十八條　自由職業者及從事其他各業者，設有兩個以上之業務所，各有其獨立之帳簿者，應分別計算其所得額。

第十九條　依本細則第十二條規定之營利，應於各個交易結算時，計算其所得額。

第二十條　扣繳所得稅者，或自繳所得稅者，應依照暫行條例第八條至第十一條規定之期間，向當地主管征收機關申報所得額。

第二十一條　無行爲能力人，及限制行爲能力人之所得額，由其法定代理人依照前條規定，代爲申報。

第二十二條　第一類甲乙兩項之營利事業，因合併、解散、歇業、清理，經結算後，仍有所得者，應

於結算日起，二十日內向當地徵收機關申報其所得額。

受破產之宣告，經清理後，仍有所得者，破產管理人依前項之規定，申報其所得額。

第二十三條 營業年度變更時，執行業務之負責人，應依照本細則第八條規定，於結算日起二十日內申報其所得額。

第二十四條 第一類所得之申報人，於申報當時，應提出財產目錄損益計算書、資產負債表、或其他足以證明其所得額之帳簿文册。

第二十五條 所得稅稅款，由財政部主管徵收機關，委託國家銀行，或郵政儲金匯業局徵收之；其當地無上列機關者，得指定其他銀行商號或處所代為經收。

第二十六條 各類所得稅之納稅期限，依左列規定：

一 第一類甲乙兩項納稅期限，應依各業每年之結算期，於每年三月一日起至五月末日止，或八月一日起至十月末日止，一次繳納之；丙項所得稅於

結算申報日繳納。

二 第二類所得稅，按月繳納之。

三 第三類所得稅，於結算息金申報時繳納之。

第一類乙項、第二類自繳之所得稅，及本細則第二條第一項第二項、第二十三條應繳之所得稅，於結算申報日起，二十日內繳納之。

第二十七條 所得稅繳納方法如左：

一 屬於第一類甲乙兩項者，由業務負責人自行繳納。

二 屬於第一類丙項者，如有支付所得之機關，由該機關業務負責人代爲扣繳；如無支付機關，由納稅義務人或其代理人自行繳納。

三 屬於第二類者，由直接支付薪給報酬之機關長官或雇主代爲扣繳；無支付機關或雇主者，自行繳納。

四 屬於第三類者，由付息機關之業務負責人代爲扣繳。

第二十八條　扣繳所得稅者於扣繳稅款時，應通知納稅義務人，並將稅款向當地經收稅款機關繳納之。

前項扣繳所得稅者，除支付無記名證劵利息及存款利息另以特種表式申報外，應開具各個納稅義務人所得額申報當地主管徵收機關。

第二十九條　經收稅款機關於收到前條所扣稅款時，應掣給主管徵收機關規定之正式收據。

第　三　十　條　扣繳所得稅者，如能依照法定手續期限完成其扣繳之職責者，當地主管徵收機關得照其扣繳之總額給予千分之五之獎勵金。

前項獎勵金，於政府機關不適用之。

第三十一條　自繳所得稅者於接到當地主管徵收機關決定所得稅額之通知書後，應各依納稅期限向經收稅款機關繳納所得稅。

前項自繳者，應向經收稅款機關掣取主管徵收機關規定之正式收據。

第三十二條　財政部主管徵收機關應制定各類所得人納稅額通知書，發交各地徵收機關，依暫行條例第十四條之規定通知納稅者。

第三十三條　當地主管徵收機關應於收到申報人申報十五日內，爲其所得稅額之決定；如申報人請求重行調查時，應自接收請求之日起，十日內重行決定其稅額。

第三十四條　當地主管徵收機關認申報人申報不實時，得指定期限要求申報人提示有關納稅額之證明文據。

申報人對於前項要求怠不履行時，當地主管徵收機關得依調查或其他方法逕行決定其所得額及納稅額，並通知之。

申報人受前項通知時，應依納稅期限納稅。

第三十五條　當地主管徵收機關對於扣繳之稅額，發現不足時，應責令扣繳所得稅者繳足之。

第三十六條　納稅義務人對於扣繳之所得稅，認有應行減除者，得向當地主管徵收機關聲

請退稅。

第三十七條 財政部主管徵收機關，應製定各類所得額申報表，發交各地徵收機關，由申報者自行具領塡報。

前項申報表得由各地徵收機關委託當地行政機關、商會、同業公會、郵政局、或經收稅款機關存備申報者具領，並公告或揭示之。

第三十八條 各類所得額申報表，不得附徵任何費用。

第三十九條 當地主管徵收機關，應設置各類所得名簿，按照申報表及決定通知書之內容，將納稅者姓名住址、職業所得額，決定納稅額及其他應行記載事項，分別記載之。

第四十條 所得稅額決定通知書應分所得種類，編號登記。

第四十一條 扣繳所得稅者，自繳所得稅者，或代繳所得稅者，對於調查復查審查人員要求提示之憑證，不得加以拒絕。

第四十二條　申報人對於明知不實之所得額故爲申報者，除依暫行條例第十九條罰金或論罪外，其有觸犯刑法僞造文書罪之情形者，主管徵收機關並應報請法院法辦。

第四十三條　徵收所得稅機關人員，對於納稅人之所得額納稅額及其證明關係文據應絕對保守秘密，違者經主管長官查實，或於受害人告發經查實後，主管長官應予以撤職，或其他懲戒處分；觸犯刑法者，並應報請法院法辦。

第四十四條　當地主管徵收機關，依暫行條例第十八條第十九條第二十條各條規定科罰時，應向受罰人送達處分書；對於繳納之罰款，應給予收據。

前項處分書及收據，應加蓋處罰機關之關防，及負責人之名章。

第四十五條　股份有限公司或股份兩合公司發行股份時，應將股份總額、股票種類、每股金額、營業年度，報明當地主管徵收機關，

已發行之股票，應由各該公司於本細則施行日起一個月內將前項應報事項

報明當地主管徵收機關。

第四十六條 公司商號行棧工廠及營利之個人，應於本細則施行日起一個月內將姓名住址營業資本或股本實額，報明當地主管徵收機關。

第四十七條 本細則所定各種書表簿册單據格式，由財政部製定之。

第四十八條 本細則未盡事宜，財政部得隨時呈准行政院修正之。

第四十九條 本細則自施行日期，自行政院核定之日施行。

財政部中央直接稅籌備處，自條例及細則公布後，積極籌備開征事宜；關於公務人員薪給報酬所得，依中央征收所得捐成案條例規定稅率，計算其稅額，通知各機關抽徵，所得捐九月底截止，以免一稅兩征，業於二十五年十月一日起啓徵。關於公債與存款利息所得，因着手調查我國已發公債及各行莊存款總額，將來由該處通知經年付息行莊，依千分五十稅率計算抽徵。餘若第一類營利事業所得，第二類自由職業者及其他從事各業者之薪給報酬所得，及第三類證劵存款所得、公司債股票及存款利息之所得，手續較複，計算亦繁，籌備開征，稍需時日，均於二十六年一月一日

啓征。同時關於外僑征所得稅，經外交財政兩部一度會商，經決定辦法，於二十五年八月三十一日由外交部照會各國駐華使節，請其轉飭旅華外人遵章繳稅；并述明（一）駐在中華民國境內各國外交官之所得，免予征稅，（二）在中華民國境內居住未滿一年之外國人，其所得之來源不出自中華民國境內者，免予征稅；上二條規定，以各外國對於中華民國有同一之待遇者爲限適用之。

此次征收所得稅，已由提倡、醞釀時期，而漸臻實現，自屬於迫於財政之需要，與夫漸露採取直接稅之端倪，無可非議。至關於所得稅暫行條例本身上，可疵議者極多，而其最大者，則爲起稅點之過低，是乃無異於加重負擔於勞働所得；累進率之緩進，亦失其累進之作用與意義；且對於薪給所得，按照超額累進制課稅，而對利息所得不用累進制，對營利事業所得在五千元以上之營利所得，僅課以極輕之累進稅，是仍勞働所得之稅率反重於資本營利所得，固未盡合獎勵勞働與節制資本之原則也。

第四節　遺產稅

我國倡議徵收遺產稅，遠在民國初年。民國三四年時，鐸爾孟提出遺產稅說帖及略例八條，章

宗元提出遺產稅條例草案理由並條例十二條於政府，呈請施行遺產稅。故北京政府於民國四年夏，在總統府舉行財政討論會，依章宗元起草之條例，議決遺產稅條例草案。其提案之理由並草案之內容如次：

一 草案之理由

一國之稅法，與人民之習慣，有密接之關係。歐美各國習慣，人死必變更名義；父死雖由子繼承，亦必改名登記。故遺產稅較易徵收。中國習慣則不然，人民財產往往以堂名別號為所有者之名義；祖遺父傳，亦不須變更名義，亦無須登記；若遽依歐美法律而行，則羣情必反對。是以中國欲行遺產稅，惟對於自然之繼承免除之，祇對於無子者之繼承，應行課稅。如斯則不戾於財產之移轉習慣，而免財產繼承者之爭端，亦兼隱匿之慮。查英國遺產稅，歲入達一千六百萬磅之多；日本亦有四百萬圓之歲入。中國各省繼承遺產之爭議常不絕，若徵遺產稅，則其數必不少。名目雖屬創見，然試行之而不使人民擾累，則亦係一種良稅，而開財源之一端也。

二 草案之內容

1 凡無子而立嗣者，其嗣子繼承遺產時，應依本條例納遺產稅，以爲繼承財產、確定權利之證據。

2 凡無子立嗣，不論應繼與擇繼，依習慣而立繼書者，嗣父死亡時，應開列其實際繼承財產粘貼於繼書。照本條例第五條，提出於所轄官署，而受檢查。嗣父在世時，不立繼書，於臨終之時立遺言者，準用前項規定。嗣父在世時，立繼書，聲明分與財產者，亦準用前項規定。嗣子未達成年時，管理嗣子之財產者，其繼書應負受檢查之責。

3 凡無子不立繼書遺言，死亡後由親族依法立嗣者，應由嗣子開列其實際繼承之財產，粘貼繼承議約，依前條受檢查。

4 凡立分家書者，除所生子女不在此例外，其分與親友之財產，準用前條之規定。凡立嗣後所生之子，與原立之子，依法分財產時，原立之子繼承之財產，準用上項規定。養子時亦同。

5 凡繼承千元以上之遺產者，應納遺產稅百分之五；繼承十萬元以上之遺產者，應納其百分之十。其納付之方法，先由當事者報告所轄官署，請查定應納稅額，購買印花稅票，粘貼於繼書遺言或承繼議約或分家書上，送至所轄官署，經檢查捺印，始爲有效之證據。如受檢查發覺係僞造者，另依法律處罰。財產之評價換算規則，由各地方所管官署，依該地習慣酌定之。嗣父之負債及喪葬費，得先酌量扣除。

6 凡繼承遺產一千元以下，免稅。捐贈其財產於公共慈善或合族義莊者亦同。

7 凡本條例規定應納稅之財產，在本條例頒布後承繼，若當事者隱匿而不報告，或貼用印花而不受檢查，則其所立繼書遺言或承繼議約分家書，均歸無效，訴訟時不得爲憑證。又若雖報告而非事實時，其隱匿之一部分爲無效。

8 由財政部刊行五十元、百元、千元之特別印花稅票，照印花稅法及印花稅法施行細則處理；應納遺產稅不多時，得用普通印花。印花稅法所載應貼用於遺產分產憑證之印花，本條例施行後，不須貼用。

9 本條例所稱該管官署，有特別情事由財政部指定以外，以縣知事官署為徵收遺產稅之官署。

10 所管官署處理遺產稅，每戶得徵收徵收費一元。

11 所管官署每年應報告徵收遺產稅情況於該省財政廳，轉報財政部備查。

此條例之最特色者，則有如次之三點：

1 祇對嗣子繼承遺產時課稅，而對於親生子之自然繼承遺產時，則免其稅。

2 所謂遺產，本應包括一切動產及不動產；但原起草者之意，則祇指不動產；即不動產之繼承課稅，動產之繼承不課稅。

3 用比例稅，而不採用累進稅。

揣其用意，原欲使適應於舊來之習慣，俾可簡便易行；但其缺點甚多，舉之於次：

1 對自然之繼承遺產免除課稅，足以養成國民依賴家產之劣根性。

2 祇對嗣子繼承遺產時課以重稅，殊失公平；蓋嗣子有扶養家屬之義務也。

3 課稅於不動產，而不課稅於動產，易生變賣漏稅之弊。

4 對動產免稅，則民間多藏現金，足使金融流通，發生阻滯。

5 其稅率僅有遺產一千元以上者課稅百分之五，十萬元以上者課稅百分之十之二種，未免過於粗疏。

6 用比例稅法，而不採用累進稅法，負擔難期公平。

7 遺產稅免稅點爲一千元，未免過低。

8 繼承遺產者與財產所有者之關係，不以其親疏而異其稅率。

9 對於債務，有扣除之規定；但對於未成年之繼承者，無扣除教育結婚等費之明文。

10 對於漏稅及其他弊害，不規定罰則。

其後參議院加以修正，對於親生子之繼承遺產，亦行課稅，且動產亦包括在內，而未成年繼承者之教育結婚費用亦酌量扣除，其免稅點爲三千元，稅率改用累進課稅如次：

遺產金額	親生子	嗣子			
		兄弟之子	從兄弟之子	再從兄弟之子	高祖兄弟之子
三千元以上	百分之一	百分之二	百分之三	百分之四	百分之五
一萬五千元以上	千分之十五	百分之三	百分之四	百分之五	百分之六
三萬元以上	百分之二	百分之四	百分之五	百分之六	百分之七
五萬元以上	百分之三	百分之五	百分之六	百分之七	百分之八
十萬元以上	百分之四	百分之六	百分之七	百分之八	百分之九

以後每增加五萬元，各增加百分之一。

北京政府因時局多故，未能實行。

民國十六年八月，國民政府財政部提出遺產稅暫行條例意見書於中央政治會議，其內容大意，以爲遺產稅其源甚早，各國多施行之，乃理財家所公認之一種良稅。蓋遺產本非由一己之勞力而來，富家子弟承襲財產，豐衣足食，馴至依賴成性，甘爲廢民；國家徵收遺產稅，乃所以革除此惡習，養成國民獨立自尊之意志，此理論上之應徵收遺產稅也。英國遺產稅行之已二百餘年，西歷一千

九百十三年之收入數達二千七百萬磅，約合國幣二億七千萬元；其他各國遺產稅，其收入額雖不及此。然亦均爲國家歲入之大宗，此實際上之應徵收遺產稅也。惟吾國社會組織，以宗族爲主體，人民財產往往以堂名別號爲戶，祖遺父傳不更名，亦不登記，此實爲徵收遺產稅上之一大窒礙。本條例中詳細規定報告遺產之手續，且徵之以最新學理；遺產之大小，承襲之親疏，亦不能一律辦理，卽近親所納之遺產稅，應比遠親爲輕，遺產之大者，其稅率亦應比小者爲重。故條例中訂定各項稅率，照英國及美國之加利福尼亞州之現行制度，分別擬定，不嫌嚴密。惟實施新稅，較之沿行舊稅，阻力稍多，故定罰則，以利進行。稅則宜順人情，遺產稅取之於喪家，尤宜寬其期限，以便徵收；多所蠲免，以昭廓大。此爲訂立條例之大旨。經擬定遺產稅徵收條例十三條，施行細則十六條，但因其草案尙有應修正之餘地，又因繼承法未確定，登記法戶籍法等必要法律亦未頒布，故施行上困難頗多，主張延期實施。其後民國十八年、十九年兩次全國財政會議，又皆有籌徵遺產稅之決議，二十五年春，財政部又擬定遺產稅暫行條例三十條。同年十二月二日，中政委會第二十七次會議，通過遺產稅原則十項，交立法院審議。玆依民國二十五年十二月三日大公報所載，錄其要點於下，而目下則已漸

趨法制化也：

一　遺產稅就遺產總額徵收之，其總額超過五萬元者，就超過額另徵超額遺產稅。

二　遺產稅率採比例制，但超額遺產稅稅率採累進制。

三　左列各款免徵遺產稅：

1　遺產總額未滿五千元者。

2　陸海空軍官佐士兵及公務員戰時陣亡，或因戰地服務受傷致死者之遺產。

3　遺產中有爲文化歷史美術之物品，經繼承人向徵收遺產稅機關聲明保存登記者；但此項物品繼承人轉讓時，仍須補稅。

4　捐贈各級政府之財產。

5　捐贈教育文化或慈善公益事業之財產，未超過五萬元者。

6　被繼承人之著作權及關學術發明之專利權，或自己創作之美術品。

四　遺產中之土地有爲繼承人繼續自耕者，按其應課稅率，減半徵收。

五 被繼承人死亡前三年內分析或贈與之財產，應視爲遺產之一部分，一律徵稅。

六 計算被繼承人之遺產時，得先扣除左列各款費用：

1 未依法繳納之稅捐。

2 被繼承人死亡前未償之債務。

3 管理遺產及執行遺囑之必要費用。

4 農業用具或從事其他各業者之工作器具價值未超過五百元者。

5 依國家法律不得採伐，或未達採伐年齡之木材。

七 已納遺產稅之遺產，於三年內再有繼承開始情事時，在已納稅之價額範圍內，應免重行課稅；其在三年以上五年以下者，減半課稅。

遺產總額在一百萬元以上者，不適用前項之規定。

八 凡被繼承人配耦及子女之特有財產，經登記或有確實證明者，不歸入被繼承人之遺產總額內計算征稅。

九　遺產稅之徵收，應先經過調查評價；其評價之程序，組織委員會行之。

十　對於完淸遺產稅之人，應給與證書，以爲承受遺產之證據。

第五節　通行稅

民國二年冬，財政部因國庫窮乏，乃擬訂通行稅法草案。其提案之理由，以爲國帑奇絀，財源竭蹶，識時之士，無不主張整理舊稅，推行新稅；顧整理舊稅，得能遽增收入與否，難以預定，而推行新稅亦非旦夕所能奏效；卽如印花稅，開辦一年，收入幾何，所得稅營業稅雖亦爲良好之稅源，以各種機關不完備，未便遽行，卽行之亦無增加巨額收入之把握；是故舊稅新稅皆爲今日應籌備進行者，而其收效，不能不俟諸異日；其可咄嗟立辦，藉以濟燃眉之急者，如新稅中之通行稅，乃其一端云。復舉通行稅之五利，以爲其提案之重要理由，卽：通行稅在學者以交通上之理由相非難，但其短處祇此一點，而有特長之可述者；凡稅不可不特設其徵收機關以徵收，但通行稅卽以其營業機關爲徵收機關，無任用人員組織局所之必要，此其利一；凡徵收稅常需許多經費，而通行稅除對於非官營之公司局所稍致酬金外，殆無須支出，甚或不給酬金亦可徵收之，此其利二；凡稅易招中飽漏稅之弊，

而通行稅可免此弊，此其利三；凡稅在創設時，可得巨額與否，及何時可得收入，殊難豫卜，而通行稅即可確定其收入，成效甚速，此其利四；凡稅源各散在各處，調查困難，而通行稅僅於營業局所調查之卽可，實爲一種集中稅，此其利五。至其稅法之概要則如次：

一　凡以通行國內之輪船火車電車之乘客爲主，或營類似之事業者，應納通行稅；其海船之往來各省商埠，以搬運貨物爲主，或爲類似之營業者亦同。

二　通行稅按車船票價之等級，一等納稅百分之十五，二等百分之十，三等百分之五，四等百分之二。

三　各車船公司局所於賣票時按率代徵，並於票上載明，每月一併送於金庫，一面報告稅務官署。

四　車船之備公用者免稅。

五　稅務官廳得派員至各公司檢查；若拒絕檢查，或查出隱匿稅收時，除令其交付徵收之稅金外，處五十元以上一千元以下之罰金。

此種稅法經財政部與交通外交兩部商議後，外交部以國內航業尙不發達為理由，不應課通行稅；交通部則以為各鐵道大概係借款建設，現在所定之票價、運費已高，若另課稅，商人必改鐵道而取水路，故此稅法中止施行。繼至民國五年秋，交通部議裁撤津浦鐵道釐金局，經國務會議議決，故財政部以鐵道釐金裁撤後，不能不講求其彌補之方法，乃根據通行稅舊案，改名為運輸稅，擬將裁撤鐵道釐金與施行運輸稅同時暫行。其鐵道運輸稅法草案之內容概要如次：

一　凡通行國內各鐵道之火車，以載運旅客及貨物為營業者，均適用鐵道運輸稅法。

二　鐵道運輸稅分（一）旅客運輸稅、（二）貨物運輸稅二種。

三　旅客運輸稅照車票依左列稅率徵收之：

1　包車百分之二十　　2　一等百分之十

3　二等百分之七　　4　三等百分之五

四　貨物運輸稅照運費徵收百分之三十。

五　依三、四、兩項所定稅率徵收之零數不滿一分而在五釐以上者，均以一分計算，其不滿五

釐者免除之。

六　旅客及貨物運輸稅，於鐵道局或站發賣車票發行託送票時，各按定率代徵，並應於票上蓋印、載明應納稅額。

七　左列各項，得免徵運輸稅：

1　帶有公務之人有免費車票者。

2　有免稅憑證之貨物。

3　火車之備公用者、或原爲營業用而臨時備公用者、及載運公用貨物。

八　上列2款所載免稅貨物，若貨物與憑證不符合時，應照四項課稅。

九　財政部對於各鐵道局或站代徵之運輸稅款，得派員檢查，或委託部之管轄機關檢查之。

十　各鐵道局或站若拒絕檢查，或查出有漏徵稅款等事實時，該局或站之主任者，應問以違背職責之罪。

十一　本稅法施行後，凡鐵道上現行之火車貨捐，一律裁撤。

此稅法由財政部照會交通部，經大體贊同，惟其稅率之輕重，施行之順序等，尙有熟議之必要；旋因時局關係，未有實行。

第六節　印花稅

印花稅稅則，清末已有公布，而未見實施。革命後，卽根據舊稅則，公布印花稅法；民國二年，京師首先開辦，僅收五萬餘元；其後各省先後相繼實施，委託海關監督、郵政局、中國銀行、電報局、商會發賣印花稅票，以便人民貼用印花。三年八月，頒布人事憑證貼用印花條例，出洋遊歷護照、國內遊歷護照、官吏試驗合格證書、學校畢業證書等，須貼用印花；三年十二月及九年，其元年公布之稅法，一部分加以修正；其後沿用至民國十六年。

民國十六年八月，國民政府經中央政治會議議決，公布實施印花稅暫行條例，共九條，稅額分爲四類，如左：

第一類　共十五種

發貨票　寄存貨物文契之憑據　租賃各種貨件之憑據　抵押貨物字據　承種地畝字據

據　當額在四元以上之當票　延聘或雇用人員之契約　以上七種，各貼印花一分。

鋪戶所出各項貨物憑單　租賃及承頂各種鋪底之憑據　預定買賣貨物之單據　租賃土地房屋之字據及房票　各項包單　各項銀錢收據　以上六種銀數在一元以上至十元者，貼印花一分；十元以上者，貼印花二分。

支取銀錢貨物之憑摺　每個每年貼印花一角

各種貿易所用之賬簿　每册每年貼印花一角

第二類　共十四種

提貨單　各項承攬字據　保險單　各項保單　存款憑單　公司股票　交易所單據

匯票　銀行錢莊所用支票及性質相同票據　遺產及析產字據　借款字據　鋪戶或公司議訂合資營業之合同　不動產典賣契據　承領或承租官產執照　以上十四種銀數在一元以上至十元者，貼印花一分；十元以上未滿一百元者，貼印花二分；一百元以上未滿五百元者，貼印花四分；五百元以上未滿一千元者，貼印花一角；一千元以上未滿五千

元者，貼印花二角；五千元以上未滿一萬元者，貼印花五角；一萬元以上未滿五萬元者貼印花一元；五萬元以上，貼印花一元五角。

第三類　共四十五種

出洋遊歷護照貼二元　出洋遊學護照貼一元　出洋僑工護照貼三角　國內遊歷照貼一元　行李護照貼一元　運送現金護照貼一元　免稅護照貼一元五角　子口單貼一元五角　三聯單貼一元五角　普通官吏試驗合格證書貼一元　高等官吏試驗合格證書貼二元　專門以上學校畢業證書貼五角　專門以上學校修業證書轉學證書貼一角　中學畢業證書貼三角　中學修業證書轉學證書貼四分　留學證書貼一元　檢定小學教員證書貼一角　受試驗教員科目成績證明書貼一角　考准醫士證書貼一元　通譯人證書貼五角　請求入國籍志願書保證書貼二角　請求入國籍稟書貼一元　取得國籍之許可執照貼二元　新聞發電執照貼一元　人民投遞官署呈文申請書貼一角　婚書貼四角　人民請補請分執業田單、比照額畝貼花，五畝以下三分、十畝以下六分、五十

畝以下三角、一百畝以下五角、一百畝以上、每一百畝加貼五角　儲蓄會單據每件貼一分甘結切結貼一角　保結及各項擔保字據貼二角、載有銀數者、按照第二類各項保單稅額貼用印花　電力汽力火力水力等機器事業或輪船汽車脚踏車等公司營業執照各分甲乙丙三級貼用印花，甲級三元、乙級二元、丙級一元，其資本在一萬元以上者爲甲級、在五千元以上未滿一萬元者爲乙級、不滿五千元者爲丙級　輪船汽船汽車等執照、其價值滿一千元者、貼二元，不滿一千元者、貼一元，脚踏車執照每件貼二角　各項營業執照比照資本分別貼花、計分二元、一元、五角、二角、一角、四分、二分、七級，資本在五萬元以上者爲第一級、在一萬元以上未滿五萬元者爲第二級、在五千元以上未滿一萬元者爲第三級、在一千元以上未滿五千元者爲第四級、在五百元以上未滿一千元者爲第五級、在一百元以上未滿五百元者爲第六級、不滿一百元者爲第七級　旅館客棧執照其資本在五千元以上者、貼印花二元，在一千元以上不滿五千元者貼一元，不滿一千元者貼五角　募工承攬人特許執照貼四元　馬車執照貼印花一元，運貨大車騾車肩輿執照貼二角　樂戶執照分甲乙丙

三級甲級三元、乙級二元、丙級一元　運送客貨之航船快船執照各貼一角　各種採鑛執照五十畝以下貼二元、五十一畝至一百畝貼五元、每次加一百畝加貼五元　菸酒營業牌照分特甲乙丙四種，特種一元、甲種五角、乙種二角、丙種一角　捲菸洋酒運照貼四角　各種行帖分上中下三則，上則二元、中則一元、下則五角　戲劵遊藝劵，劵資在五角以上者貼二分、不滿五角者貼一分　局票貼一分。

第四類　爲酒類印花稅，改歸物產稅中徵收。

十六年十一月，財政部又公布化粧品印花特稅暫行章程，凡各種香水、白粉等一切化粧品，不問舶來品與國貨，令由製造工場或販賣商人貼用特種印花；其稅率凡價格五分以下免貼，三角以下貼印花一分，五角以下二分，一元以下五分，三元以下從價一成，五元以下從價一成五分，五元以上從價二成；令販賣化粧品者明記其價格於容器或包裝上，且隨時派員檢查之。於是印花稅逐年增廣範圍，行銷普及，近來全國印花稅收入每月約在五十七萬元左右矣。

至徵收機關，從來設有印花稅處，爲財政部之附設機關；其後各省亦設省印花稅處，令辦理省

內之印花稅事宜，因行銷不易，經用招商包銷方法；今則已改由郵政局發賣矣。

第七節 菸酒稅

酒稅沿革頗古，而菸稅則始於前清嘉慶時代在常關徵收，其歷史尚不久。使用菸酒稅之名稱，則爲光緒年間，民國亦沿用之。繼至民國四年，設菸酒公賣制；故將菸酒稅與菸酒公賣稅分別說明之。

一 菸酒稅

自前清時代起，各省隨意課稅，種類極繁複，其稅目之性質，大要如次：

1 輸出入稅 外國菸酒之輸入，國產菸酒之輸出

2 出產稅 菸葉稅 釀造稅

3 熟貨稅 菸絲稅 條絲稅 熟絲稅

4 特許稅 菸包捐 燒鍋稅

5 通過稅 釐金 常關稅

6 銷場稅　賣錢捐　買貨捐　門銷捐　坐賈捐

7 原料稅　麴稅

8 落地稅　外菸運送至內地時徵之

9 加價抽收　規定稅額以外之加價

各省或行其中之一二種，或行三四種不等。至於徵收機關，有海關、常關、釐金局、稅局、貨捐局、縣知事公署、公賣局、公棧等；課稅標準亦以容器、貨量、品質、銷數、製造器具、賣價等，隨地立法，極爲煩雜。民國四年，以菸酒稅爲中央專款，係重要收入之一；然此非將菸酒稅收全歸中央收入，不過於原有稅收以外，令附加增徵，以爲中央收入而已。

二　菸酒公賣費

此公賣制度之所以施行，以爲各省菸酒稅捐種類複雜，徵收方法參差不一，故合併此等稅捐而統一於公賣費之名目下，以圖改善菸酒稅；且菸酒本係奢侈品，各國均課重稅，而我國稅率較各國爲低，故提高稅率以增稅收也。初襲用各國專賣制度，但專賣制之『官製官賣』、『商製官收商

賣」「官商並製官收商賣」三法，依照國情，實行均有困難，故採用變相之「官督商銷」公賣制；民國四年，由財政部公布菸酒公賣局暫行章程及菸酒公賣暫行簡章。然同時廢止各省之菸酒稅捐頗屬難事，故於暫行簡章第十六條上規定各省原有稅釐，均暫照各省核定數徵收之。於是先設立菸酒公賣總局，設置籌備處於各省，令以二個月爲準備期間；至四年九月，除新疆外各省準備完了，改總局稱爲全國菸酒公賣事務所，獨立管理各省菸酒公賣局，開始徵收公賣費事務。其後先後公布各省菸酒公賣局暫行章程、菸酒公賣棧組織、各省菸酒公賣稽查章程、徵收公賣費章程等，相繼施行。玆述其概要於次：

一　組織

各省菸酒事務局依省內菸酒之製造、消費情況，劃分區域，設立分局。

各分局於其所管區域內，劃分地域組織菸酒公賣分棧，委任商人經營。又各分棧有在該區域內組織公賣支棧之權。

商人之希望爲菸酒公賣棧經理人者，先記明姓名、住所、原籍、職業等，繳納事務局所酌定之一

千元以上五萬元以下之公棧保證金，申請分局，由分局轉請省局，經其承認，發給許可證，而為經理人。

二　公賣

公賣價格，由事務局就其生產費、利益及各稅釐捐等審查計算外，參酌生產販賣之情況，加算其十分之一以上十分之五以下而決定，隨時公布。分棧及支棧，必依此價，徵收公賣費。

公棧及支棧通知該區域內各商店，先期概算每月可生產販賣之菸酒種類及數量，使報告於棧；接到各商店之報告時，即赴該店檢查，各粘貼印刷之執照並蓋戳，徵收公賣費。但其費額由事務局定之。

公賣費率之輕重，各省不同，即同一省亦時有高低，自百分之十乃至百分之五十；而其中百分之十五，百分之二十為最普通。

菸酒之貼用執照者，在同一省內販賣，雖移動區域，亦無再貼執照之必要；但運販於他省時，由該省事務局檢定價格，加貼執照。

分棧於每月代徵之公賣費中，以二十分之一爲手續費，爲自己之收入。而支棧應受之利益，屬分棧負擔。

於是公賣制度，普及於各省；其始本以整理并廢止各省菸酒稅捐爲理由，而結果則成爲增加新稅。又包徵之制盛行，故稅制紊亂。普通所謂菸酒稅收入，其中乃包含菸酒稅、公賣費、牌照稅。民國十年時，菸酒稅約七百五十萬元左右，公賣費六百六十萬元左右，牌照稅一百十萬元左右。民國十六年，國民政府財政部設印花菸酒稅處，而各省稅制，未遑改革。十八年一月，設立整理菸酒稅務委員會，頒布全國菸酒登記章程，期於調查確實之後，着手整理。二十一年八月，稅務署成立，菸酒稅歸併於稅務署徵收，各省所設菸酒稅處，咸受其管轄；徵收行政之合併，是爲稅制上之一大進步。而二十年度之豫算，菸酒稅收入列三千三百二十餘萬元，於可見其占財政收入上之重要矣。

第八節　特種消費稅

一　煤油特稅

煤油稅初實施於國民政府廣東時代，但遇英、美方面之反對，未見實現。然其後各地方教育慈

善團體，巧設名目，徵收附加雜稅；民國十六年十一月八日，財政部公布煤油特稅暫行簡章二十條，強制實施之與油商及公私機關，經幾度折衝，漸改爲統稅。

此稅乃課於煤油及類似煤油之各種油料者；其稅率各油均以每箱或每十加侖爲課稅單位，煤油汽油各一元；其他各油則由各省特稅局長調查其實情，規定稅率，呈之於財政部，得其檢查認可而徵收。但工業油之廉價機械油免稅。

徵收機關，由財政部置煤油特稅總局；於各省設分局於其所轄區域之要衝地點，令掌徵收事務；或設稽查所，以防偸漏。徵收方法，凡販賣煤油之公司或商人有國民政府認可之專用置物場所時，先令輸入油類移入置物場所，特稅局令局員常駐，油由置物場所出庫時，從事徵稅。無專有置物場所時，於輸入之際，由原特稅局徵稅。至罰則方面，規定對於抗稅或不納稅者，或不受檢查者，其搬運之貨物，全部沒收。

其後十七年二月，海關施行新稅則時，以煤油、汽油爲舶來品，於海關徵收爲最簡便，故此稅由海關徵收之。

慈善團體附加各種雜稅；尙有數省則以此稅收入不多，立公費等名目以謀增加稅收者。於是中外菸商，皆以租界爲脫稅之淵藪。

二 捲菸特稅（改稱爲捲菸統稅）

北京政府時代，捲菸於輸入時徵稅百分之五外，徵出廠稅百分之二・五，又各省及教育機關

國民政府在廣東時代，對於行銷廣東之捲菸，課以印花稅；稅率爲百分之二十，繼加至百分之五十。民國十六年六月二十三日，國民政府財政部公布徵收捲菸統稅暫行章程，規定外國輸入及國內製造之捲菸，皆應繳納統稅，稅率爲百分之五十；原有之二五及出廠兩稅幷各省之特稅等名目，一律取消，不再徵稅。各省設立捲菸稅總局徵收。徵收方法，分爲二種：（甲）國內菸廠製造品，於裝箱出廠時加貼印花；（乙）輸入品於關棧卸貨時加貼印花收稅。各煙公司以稅率過鉅，羣請核減；財政部乃暫許通融，照印花票面七折繳現，實收百分之三十五。因徵收方法不完備，收入不旺。

十七年一月三日、十八日，財政部頒布徵收捲菸統稅條例八條，徵收辦法十三條；又與英美煙公司及各洋商訂定合約九條，於是此項徵稅制度，始能通行。自是捲菸統稅劃入國稅項下，由財政

部直接徵收;實行就關就廠徵稅,不論租界內外,一體施行。至於稅率方面,國內製造菸貨統稅為從價百分之二二・五,進口菸貨稅率一併從價百分之二七・五,以海關估價為標準,華洋待遇始平等。

十七年施行統稅區域,僅限於江蘇、浙江、安徽、福建、江西五省;其他南北各省,存有政治分會;中央政令尚未通行,各省抽收特稅,稅率不一,有值百抽五十至七十者。是年十一月,財政部召集華洋菸商討論加稅問題,議定統稅稅率加至百分之三二・五,照海關估價為標準;外貨仍另納百分之七・五之關稅。納稅後,在施行統稅各省區,可以自由行銷,不再重徵。

三 麥粉特稅(稱為麥粉統稅)

民國十七年,財政部因整理釐金,先通令江蘇、浙江、安徽三省,免除小麥釐金,改為麥粉特稅,乃此稅之濫觴。其稅率規定:(一)輸入麥粉除輸入稅外,每袋一角,(二)輸出麩皮每袋一角八分,(三)國內機製麥粉每袋一角(後因內地製粉業者之反對,減為五分。)

十七年六月,財政部公布徵收麥粉特稅條例,令實施於各省。凡國內機製麥粉及外國輸入麥

粉含有營養性質者，徵收此稅。其他非機製麥粉，概不徵稅。又為免除重複課稅起見，凡小麥原料舊有之捐稅，如釐金、統捐、貨物稅、常關稅、鐵路貨捐、落地稅之類，一律免徵。其稅率規定內地機製麥粉之行銷於內地者，每袋大洋一角；運銷國外者，於出口時每袋退稅五分，即實徵五分；輸入麥粉，為每袋大洋一角。

至徵收機關，於麥粉出產豐富之省區，設立麥粉特稅局；又於麥粉出產地，設分局及查緝所，令掌徵收、稽查事務；其各局之管轄區，規定如次：

蘇浙區　江蘇、浙江、安徽

直魯區　直隸、山東、山西

鄂豫區　湖北、河南、江西

吉黑區　吉林、黑龍江

徵收方法，國裝者於出廠時徵稅；舶來者則於行棧起卸時驗明徵稅。辦理數載，成績未著，及統稅署成立，乃合幷徵收。

四　棉紗火柴水泥統稅

棉紗、火柴、水泥三種貨物，向祇抽收釐金。民國十八年一月，釐金裁撤，乃於捲菸、麥粉統稅之外，幷舉此三種統稅，以裕中央稅收。此種貨物，皆有一定廠地，徵收較便，故提前舉辦。民國二十年一月八日，國民政府公布棉紗、火柴、水泥統稅條例，即行實施。據其規定，凡本國製造或自外國輸入之棉紗、火柴、水泥，均徵收統稅；徵稅後，可免一切國內稅；本國製造之輸出外國者，免除統稅。其稅率規定如次：

（一）　棉紗統稅稅率

甲　本色棉紗在廿三支以內者、每百斤徵收二元七角五分。

乙　本色棉紗超過廿三支者、每百斤徵稅三元七角五分。

丙　其他各項棉紗，照海關估價徵收統稅百分之五。

（二）　火柴統稅稅率

甲　長度不及四十三公釐或每盒枝數不過七十五枝者、每大箱徵稅國幣五元。

乙 長度在四十三公釐以上五十二公釐以下、或每盒枝數不過一百枝者、每大箱徵收國幣七元五角。

丙 長度超過五十二公釐、或每盒枝數一百枝以上者、每大箱徵收國幣十元。

（火柴每大箱內容五十小箱，每小箱內容一百四十四盒，共七千二百盒）

（三） 水泥統稅稅率

每桶重量三百八十磅者、徵收國幣六角。

但包裝或小桶之重量超過或不及三百八十磅，其差額在十分之一以上者，按其重量比例徵收之。

以上稱爲統稅者，爲捲菸、麥粉、棉紗、火柴、水泥五種，其收入頗鉅，成爲國民政府之重要財源。茲將民國二十年是項稅收示之於左：

菸捲稅收　五五、二二五、七六五、三〇五元

棉紗稅收　一五、二四二、九九九・六七四

麥粉稅收	五、七六五、七二六・五三五
火柴稅收	二、九四一、九一三・四九八
水泥稅收	七七九、八三三・四一〇
合計	七九、七五六、二三八・四二二

第九節 鹽稅

民國二年，以鹽稅收入擔保大借款，於各鹽運使機關，設立稽核所，以外人任副稽核，稅收得稍有所整理。然鹽稅稅率，各地不一，是以全國各地方鹽稅之負擔亦不公平。正稅之中，有原徵場稅，新加稅額，此外又有中央附加、外債附加、地方各種附加、如軍費、教育費、築路費、慈善費之類，名目繁多，其數且在正稅之上。二年所公布之鹽稅條例，規定鹽百斤課稅二元五角。七年修正，規定爲每百斤三元；二十年鹽法中規定每百斤課稅五元，不得另有附加，均未實行，而各種附加，仍有增無已。據二十年鹽務稽核所年報所載，各項輕重稅率，約占全國銷鹽總量之成數如左：

一 稅率在一元以下者，占全國銷量百分之一七・八。

二　稅率在一元以上至三元者，占全國銷量百分之二八・三。
三　稅率在三元以上至六元者，占全國銷量百分之三四・七。
四　稅率在六元以上至九元者，占全國銷量百分之六・五。
五　稅率在九元以上至十二元者，占全國銷量百分之一二・七。

二十一年六月，財政部舉行整理會議，以各區鹽稅稅率原定等差，輕重懸殊，旣失公平，且易啓侵銷之弊；乃議定凡輕稅區域一律提高重稅區域暫不變更，使彼此不致過於軒輊。加徵之稅，於七月十三日起開徵。

至於鹽政機關，國民政府成立後，於財政部內設立鹽務署，綜轄全國鹽政，主持稅收。二十一年八月，對於鹽政，大施整理，以鹽務署長兼任稽核所總辦，以各區鹽運使副使榷運局長兼任稽核；其原有洋稽核之職務，在鹽稅徵收上者有成績，仍行保留。蓋原來制度，稽核職務皆由洋稽核負責，而正稽核僅居其名：此次改革，保留其職，而裁汰無用之官吏也。

就鹽政之變革上而言，民國二十年五月三十日，國民政府頒布鹽法，採取人民自由買賣制；規

定鹽由私人製造，製鹽人須照政府許可，所製之鹽，悉須存於政府指定之倉坨，由政府管理，以杜私運。凡鹽之出售，由製鹽人代表按鹽之等次及供求狀況，議定場價公告之。凡向鹽場買鹽者，先向稽核分所領取完稅通知單，持向國庫、代理銀行完納鹽稅，領取完稅憑單。憑單共分六聯，一聯爲銀行存根，二聯由銀行送交買鹽地之鹽場公署，三聯送交買鹽地之稽核分所，四聯送交審計機關、餘二聯發交買鹽人；由買鹽人以一聯持向倉坨買鹽，一聯於經過稽核線所隨鹽截角放行。現在鹽法尙未決定實施日期，而鹽務署正在依此計劃逐步施行，每擔加徵建築倉坨費一角；將來各場倉坨完成，鹽產集中，鹽稅問題、正趨向於新鹽法之實施也。

第十節　登記稅

一　契稅

契稅乃土地房屋之不動產產權有買賣移轉時所立憑據，須向官廳呈驗，加蓋官廳印信，其所有權始能確定，得以保障；稅契時繳納稅契費，其數甚重，爲政府之一項較大收入。關於契稅法規，民國三年，財政部曾頒布契稅條例，及契稅條例施行細則，又有補訂契稅條例施行細則。民國四年，財

政部核准發行契紙細物。五年，公布特別區契稅規則。此等法規，至今爲各省所沿用。

契稅收入，原由各縣徵收，彙解中央；北京政府時代，各省常有截留。十七年十一月，國民政府頒布劃分國地收入標準，因契稅與田賦有關，劃歸地方，爲省政府之重要收入。於是各省有自訂契稅規程者，然規則則與上述條例無異。凡不動產之買主或承典人，須於契約成立六個月以內，持赴該管徵稅官署，呈驗註册。契紙由各縣政府發行，或將契約文字書於官賣契紙上，或貼於官契上。發賣契紙，每張數角或一二元，亦爲一種收入。在呈驗時，須納契稅；賣契稅爲契價百分之九，典契稅爲百分之六；除此正稅外，各縣又有各種附加。契稅既重，納稅人常不報實價，多所隱匿，雖規定罰則，而徵收機關亦無從查實也。

二　驗契稅

驗契稅乃查驗不動產契紙之手續費，始於民國二年之劃一契稅章程。民國元年，國會成立；當時財政窮乏，若欲藉設新稅以救濟之，則通過國會，需經時日，故財政部制定本章程，徵收手續費，而與租稅不同。然當時江西、江蘇發生第二次革命，人心浮動；故三年一月，又頒布施行驗契條例。據該

條例規定，契紙每張，價格三十元以上者徵收驗費一元，註册費一角；三十元以下者不徵驗費，祇徵收註册費驗契期間，以六個月爲期限，逾限後驗契者，加倍徵收驗費註册費。

其後驗契期間完了，故對於以後驗契者，規定分期倍徵之法，第一期徵收二元二角，第二期四元四角，第三期八元八角。由是增重人民之負擔，以至於人民避免驗契，驗契收入，反較以前爲更減少。於是財政部於四年三月，參酌情形，制定變通辦法，特別經許可者，仍依從前辦理；其他者亦減輕驗費，規定最高爲二元二角，故其後人民之受查驗者亦激增。

此等驗契之規定，各省並非一律實行；基於其民情風俗之分歧與辦理者之寬嚴，而驗契各費，有輕重不同。

驗契收入之最多者，係民國三年，據各省報告，合計爲三千一百八十餘萬元；四年爲一千六百五十餘萬元；但五年不過四百五十餘萬元而已。蓋此乃依此費之性質而來，經一度驗契者，不須再驗，故收入自漸減也。

國民政府成立後，於民國十六年十一月，頒布驗契暫行條例、各省驗契章程、驗契補充辦法、及

驗契懲獎辦法，就江蘇、浙江、安徽、江西、福建五省通令舉辦；幷由中央派遣專員，會同各省財政廳負責辦理。據該條例規定，凡從前成立之不動產舊契，無論已稅契或未稅契，須一律呈驗註册，給予新契紙；每張契紙收費一元五角，註册費一角，教育附捐二角；但其不動產價格在三十元以下之契據，只收註册費。以後成立之新契及從前尙未投稅之契，統照契稅現制辦理。所有舊契不呈驗者，於訴訟時不能作爲憑證；如經人告發或查出者，加倍徵收紙價。各省財政廳應按民國三年驗契總數，分訂各縣比額，爲考核各縣長成績之標準，加以獎懲。而其收入，扣除各縣徵收經費百分之五，財政廳辦公費百分之二十五，驗契稽核員俸給並辦公費百分之十五，餘由財政廳解送財政部。依此規定，所適用者，祗係舊契，故其收入每歲遞減，而十七年度收入不過一百八十六萬元而已。

三　註册費

註册費之徵收，開始於淸末，但無可觀；至民國後，交通部之輪船註册給照暫行章程，民營鐵道發給執照規則，農商部之公司註册暫行章程，司法部之律師註册暫行章程，內務部之著作權法等相繼公布，其形稍整備。然依此等條例章程所徵收者，皆各部所收入，且其額亦甚少也。民國四五年

時，財政部欲廢止契稅、註册費，而代之以登記稅；關於登記稅法草案，一再由法制局請各部派員會議；但因時局關係，不果，其後亦屢有此議，終不能行。

國民政府成立之初，依據舊制，由各部徵收註册費。十六年十一月，財政部公布註册局組織章程，設立註册局，隸屬於財政部，專管公司、商標、商號、礦業四種註册事項；同時公布全國註册局條例，規定關於（一）公司註册、（二）商號註册、（三）商標註册、（四）交易所及其經紀之註册、（五）礦業註册、（六）小礦業註册之規則。嗣註册局改屬於農礦工商兩部。十七年十二月，復改組爲商標局，隸屬於工商部；將公司商業兩項註册，改由工商部直接辦理。其後實業部成立，各項註册改歸實業部辦理；惟鐵道註册歸鐵道部，電氣輪船之註册歸交通部，著作權之註册歸內政部，律師註册屬於司法行政部。

第十一節　營業稅

民國初年，營業稅僅有牙稅與當稅；故當時欲救財政困難，且求租稅負擔公平，多有主張創設營業稅者。民國二年，新設菸酒特許牌照稅，三年新設特種營業執照稅，四年新設普通商業牌照稅。

然祗實施於酒特許牌照稅，其他二稅均不能行。故其後營業稅實施牙稅、當稅，於酒特許牌照稅三種，此乃特種營業稅，而一般營業稅則未見設立也。

民國十七年七月，財政部召開全國裁釐委員會，議定裁釐以後，各省得舉辦營業稅，以補足省市收入。迄以政令未能統一，未見實行。二十年一月一日起，全國一律廢止釐金，各省依照委員會議決之各省徵收營業稅大綱之規定，舉辦營業稅。因大綱規定過於簡單，復由財政部規定補充辦法十二條，以便各省遵照推行。其間因各省必須先行着手調查籌備，稅率之高低爭執甚多，頗費時日；是年六月八日，國民政府頒布營業稅法，規定較有彈性，於是各省營業稅章程，始有確實之依據。各省施行期日，先後不一；湖北爲最早，於二十年五月起徵收；浙江、江西等省則皆自二十一年四月起實行。

我國營業稅制度，依據營業稅法及各省徵收營業稅章程所規定者，其主要各點如左：

一　課稅範圍

凡在一省境內各種工商營業，無論華洋，一律負有納稅義務。惟對於（一）已向中央繳納出

廠稅之工廠，或繳納收益稅之股份有限公司組織之銀行，（二）不以營利爲目的之營業如合作社貧民工廠等，（三）政府所辦之公有營業，（四）農業，（五）中央政府以法令指令免徵之營業，（六）營業總收入額全年不滿一千元或營業資本不滿五百元者，特設例外，皆不課稅。

各省市原有之特種營業稅如牙稅當稅屠宰稅之類，但依照原有稅率，改徵營業稅。

二 課稅標準及稅率

營業稅法上所規定之標準如左：

甲 以營業總收入額爲標準者，徵收其千分之二至千分之十。

乙 以營業資本額爲標準者，徵收其千分之四至千分之二十。

丙 以營業純收益爲標準者，其稅率如左：

1 純收益額不滿資本額百分之十五者，徵收純收益額百分之二至不滿百分之五。

2 純收益額合資本額百分至十五以上不滿百分之二十五者，徵收純收益額百分之五至不滿百分之七·五。

3 純收益額合資本額百分之二十五以上者，徵收純收益額百分之七·五至百分之十。

目下各省所採用之課稅標準，大都爲甲、乙兩種；而以純收益爲標準者，因恐多漏稅，在創辦之初，尙難通行也。至各業課稅分類，各省互有不同。製造業、錢莊銀號業、印刷出版業，各省皆依資本額爲課稅標準；其他物品販賣業、交通業、轉運業、物品租賃業、證券業、交易所經紀人業、包作業，大都依營業收入額爲課稅標準；而保險業、貨棧業、旅館業、金銀樓舖業，則各省不一致。

各業所課之稅率，各省亦輕重不等；上海稅率最輕，皆爲千分之二或三；浙江、江蘇、湖北爲千分之五或八或十；南京差別最大，輕者千分之二，重者千分之十。

三 查報與評議

營業者於每年一月向徵收機關請領營業調查證，幷呈報其營業資本額，或全年營業總收入額。調查證每年更換一次，並不取費。其以營業資本額爲課稅基本者，所有固定流動資本及公積金，均須加入計算；其以營業總收入額爲課稅基本者，按照其上年份全年營業收入總數及稅率，決定全年應徵稅額。應徵稅額，每年分四季繳納，每季繳納金額四分之一。

凡販賣業及製造業，應依法置備賬簿，計算其每月每年營業收益數；徵收機關得派員檢查。如營業總收入額及資本額經會計師負責證明者，得免除調查手續。

每一徵收區域，設立營業稅評議委員會，由商會代表、縣市政府代表、財政廳所派會計員、營業稅徵收主任、及指定之會計師等人組織。營業人對於納稅事項發生爭執，而徵收機關不能決定時，則提交此委員會評定之。